

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

LA RESTITUTION
DES
DROITS D'ENREGISTREMENT

THÈSE POUR LE DOCTORAT

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE DEVANT LA FACULTÉ DE DROIT DE PARIS

Le 15 décembre 1932, à 14 heures

PAR

Albert FÈVRE

Président : M. RENÉ CASSIN, professeur.

*Suffragants : { MM. WAHL, professeur.
NIBOYET, professeur.*

LIBRAIRIE DES JURIS CLASSEURS

Ancienne Maison MARCHAL et BILLARD

LIBRAIRIE DE LA COUR DE CASSATION
ET DE L'ORDRE DES AVOCATS A CETTE MÊME COUR ET AU CONSEIL D'ÉTAT
25-27, Place Dauphine — PARIS (1^{er})

1933

THÈSE
POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

LA RESTITUTION
DES
DROITS D'ENREGISTREMENT

THÈSE POUR LE DOCTORAT

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE DEVANT LA FACULTÉ DE DROIT DE PARIS

Le 15 décembre 1932, à 14 heures

PAR

Albert FÈVRE

Président : M. RENÉ CASSIN, professeur.

*Suffragants : { MM. WAHL, professeur.
NIBOYET, professeur.*

LIBRAIRIE DES JURIS CLASSEURS

Ancienne Maison MARCHAL et BILLARD

LIBRAIRIE DE LA COUR DE CASSATION

ET DE L'ORDRE DES AVOCATS A CETTE MÊME COUR ET AU CONSEIL D'ÉTAT
25-27, Place Dauphine — PARIS (1^{er})

1933



INTRODUCTION

I. — Le droit fiscal, au cours de ces dernières années, s'est écarté à de nombreuses reprises des règles fondamentales du droit civil ; c'est ainsi que des dispositions législatives récentes ont, pour ne citer que quelques-unes de ces dérogations :

Décidé que la réunion de l'usufruit à la nue propriété donnait lieu à la perception des mêmes droits que si l'usufruitier était seul propriétaire dans toute une série de cas très fréquents ;

Qu'il n'y avait pas à tenir compte, pour liquider les droits de mutation par décès, du lien de parenté résultant de l'adoption ;

Que l'on devait, contrairement à l'article 785 du Code civil, tenir compte de l'héritier renonçant à une succession.

Seules, des raisons pratiques ont pu conduire à la mise en vigueur de telles lois : nécessité pour l'État de se procurer les ressources indispensables dans des heures particulièrement difficiles, et, il faut bien le dire, nécessité de réprimer des fraudes

qu'un trop grand nombre de contribuables utilisaient pour échapper à l'impôt, dans des proportions telles que les procédés usités pour éviter le paiement des droits pouvaient être qualifiés de classiques. Devant le taux impressionnant de la plupart des droits actuels, beaucoup de redevables, cherchant à échapper par tous les moyens aux lourds prélèvements qui les frappaient, avaient pu esquiver les perceptions en utilisant des combinaisons parfaitement juridiques qui laissaient le fisc impuissant.

Il n'en est pas moins tout à fait regrettable de voir : au point de vue droit, le droit fiscal s'écarter ainsi des principes du droit civil, avec lesquels il devrait toujours rester en harmonie dans la plus large mesure possible ; au point de vue équité, le contribuable de bonne foi qui, n'ayant aucune intention de fraude, ne s'est pas préoccupé d'étudier la loi et tombe sans le savoir sous le coup d'une présomption légale, forcé d'acquitter l'impôt qu'il ne devait pas, en vertu d'une de ces présomptions qui le supposent de mauvaise foi. Une simple négligence, une ignorance de la preuve exacte à se ménager, conduisent à des injustices fiscales particulièrement pénibles.

La situation est encore plus regrettable lorsque la loi édicte non seulement des présomptions, mais des règles absolues, contraires au droit commun,

contre lesquelles la bonne foi la mieux démontrée ne peut absolument rien.

L'étude de la restitution des droits d'enregistrement, à l'heure où le droit fiscal tend ainsi à rejeter la domination du droit civil, présente un réel intérêt. Nous n'avons pas la prétention d'étudier ici la question de savoir dans quelle mesure le droit civil domine le droit fiscal ; mais il nous paraît bon d'indiquer que le principe de non-restitution, règle de notre droit fiscal depuis la loi du 22 frimaire an VII jusqu'à la loi du 18 janvier 1912, a fini par être supprimé et que l'on est revenu au principe de droit commun de la restitution de l'indu avec des restrictions malheureusement encore trop importantes.

Ainsi, sur l'un des points où la loi fiscale s'opposait le plus nettement à la loi civile, le principe de droit civil a fini par l'emporter, après que le fisc lui-même se soit vu contraint de tempérer, par des mesures dénuées de tout fondement juridique, la rigueur de la règle de la non-restitution, tellement son application stricte violait la simple équité (*infra*, n° 23).

Mais il fallut plus d'un siècle pour que fût abrogé un principe manifestement inique, que l'on n'essayait de justifier que par des arguments d'ordre pratique : nécessité d'assurer la stabilité des ressources du Trésor, crainte de la fraude.

Ce sont ces mêmes raisons qui ont conduit le législateur, ces dernières années, à s'écarter délibérément des règles du droit civil.

Il nous a paru intéressant de noter cette analogie, car l'étude historique de la restitution des droits va nous offrir un exemple caractéristique des applications regrettables que peut entraîner la modification en droit fiscal d'une règle de droit civil, lorsque cette modification est faite dans l'intérêt du Trésor, sans tenir suffisamment compte du droit qu'a tout contribuable honnête d'être traité avec équité.

Il serait souhaitable que l'on procédât toujours avec la plus grande prudence, lorsque la technique fiscale semble commander des modifications de ce genre.

II. — Le plan que nous nous sommes proposé de suivre comporte, après un court chapitre préliminaire destiné à rappeler brièvement les principes essentiels du droit civil, deux parties :

La première répondant à la question : « quand peut-on se faire restituer un droit ? » comporte l'étude des cas où la restitution est autorisée ou prohibée : l'exposé des règles actuelles y sera précédé d'un historique de la restitution en droit fiscal français, à l'occasion duquel nous étudierons les arguments invoqués par les partisans et les adver-

saies de la restitution des droits ; c'est en effet en tenant compte des raisons présentées de part et d'autre qu'a été élaboré le texte de la loi du 18 janvier 1912.

Dans la seconde partie, « comment peut-on obtenir une restitution ? » nous avons, en dehors de la procédure de restitution proprement dite, donné une large place à la prescription ; dans la pratique, très nombreux sont les cas où toutes les conditions requises pour obtenir la restitution se trouvent réunies, mais en vain, car l'action du redevable contre la Régie est déjà prescrite.

CHAPITRE PRÉLIMINAIRE

LA RESTITUTION DE L'INDU EN DROIT CIVIL

1. — Dans le Code civil, la restitution de l'indu est prévue par l'article 1235 et les articles 1376 à 1381.

Article 1235 : « Tout paiement suppose une dette ; ce qui a été payé sans être dû est sujet à répétition. »

Article 1376 : « Celui qui reçoit par erreur ou sciemment ce qui ne lui est pas dû s'oblige à le restituer à celui de qui il l'a indûment reçu. »

Le Code ne fait que consacrer par ces articles une règle traditionnelle, application de la règle d'équité que nul ne peut s'enrichir sans cause aux dépens d'autrui. Et l'actuelle action en répétition de l'indu existait déjà en droit romain, sous la forme de la *condictio indebiti*.

Cette action, au point de vue juridique, se rattache très simplement à la théorie de la cause. La cause de tout paiement, c'est la dette que l'on se propose d'acquitter. Si cette dette n'existe pas,

ce qui est le cas lorsqu'il s'agit d'un paiement indu, le paiement se trouve nul faute de cause, et cette nullité entraîne, pour le *solvens*, le droit de se faire restituer par l'*accipiens* ce qu'il lui a versé.

2. — Il peut se faire que le paiement ait été fait valablement, mais que la cause du paiement soit anéantie par suite d'un événement ultérieur. C'est le cas notamment lorsqu'une condition résolutoire vient à s'accomplir. La réalisation de cette condition, produisant un effet rétroactif, oblige le créancier à restituer ce qu'il a reçu (art. 1183 C. civ.).

Le Code prévoit encore le cas particulier d'éviction partielle d'un acquéreur dans une vente (art. 1637 C. civ.).

3. — Des textes et des principes que nous venons de rappeler sommairement, il résulte que l'action en répétition de l'indu existe dans tous les cas suivants :

Paiement de la dette d'un autre que l'on croit être la sienne ;

Paiement à un autre qu'au véritable créancier ;

Paiement d'une dette déjà éteinte par un paiement antérieur ;

Paiement d'une dette qui n'a jamais existé ;

Paiement plus élevé que le montant de la dette (répétition du surplus) ;

Paiement effectué avant la réalisation d'une condition, ou en vue d'une cause future qui ne se

réalise pas (cas d'une constitution de dot quand le mariage n'a pas lieu) ;

Païement dont la cause disparaît par suite d'un événement ultérieur : résolution, annulation, rescision ou éviction.

4. — En droit civil, le *solvens* doit faire la preuve que la cause du paiement n'existe pas. Il doit en outre, dans la grande majorité des cas, prouver que son paiement a été fait par erreur, ou plus précisément d'une façon involontaire ; car le *solvens* peut se trouver contraint au paiement sans qu'il y ait erreur de sa part : ainsi le débiteur qui a égaré sa quittance et se voit forcé de payer une seconde fois.

En effet, un paiement indu fait volontairement par quelqu'un qui connaît la véritable situation pourra trouver une cause valable dans l'intention du *solvens* : rendre service au débiteur ; gérer son affaire ; confirmer une obligation annulable ; s'acquitter d'une obligation naturelle ; faire une libéralité.

Le *solvens* aura donc une double preuve à sa charge :

Preuve de l'absence de cause,

Preuve de l'erreur qu'il a commise.

Il n'échappera à la nécessité de prouver son erreur que si un obstacle légal s'opposait à la validité d'un paiement fait par lui : cause immorale ou illicite, incapacité du *solvens*.

5. — Le Code a établi une distinction entre l'*accipiens* de bonne foi et l'*accipiens* de mauvaise foi.

Le premier ne doit restituer que ce dont il s'est enrichi, sans tenir compte des fruits ni des intérêts, alors que le second, aux termes de l'article 1378 du Code civil, est « tenu de restituer tant le capital que les intérêts et les fruits du jour du paiement ».

6. — Les règles essentielles de droit commun en matière de restitution de l'indu, que nous venons de résumer très brièvement, ne font que consacrer une théorie traditionnelle, fondée à la fois sur l'équité et sur un principe juridique inattaquable. Nous les trouverons souvent en opposition avec les règles fiscales formant l'objet de notre étude.

PREMIÈRE PARTIE
DU DROIT A RESTITUTION

TITRE PREMIER

HISTORIQUE DES LOIS FRANÇAISES EN MATIÈRE DE RESTITUTION

CHAPITRE PREMIER

L'ANCIEN DROIT

7. — Dans l'ancien droit, la restitution des droits qui correspondaient à nos droits actuels d'enregistrement était soumise à des règles différentes, suivant qu'il s'agissait de droits féodaux ou d'impôts royaux.

8. — Les droits féodaux perçus par le seigneur n'étaient pas des impôts proprement dits ; ils représentaient le prix moyennant lequel le seigneur abandonnait les droits qui étaient originellement sa propriété. Toutefois leur but fiscal n'est pas niable, et ils jouaient en pratique le rôle de droit de mutation immobilière.

Les principaux droits féodaux étaient :

Le droit de relief ou rachat, qui frappait les biens nobles, ou fiefs, en cas de mutation par décès en ligne collatérale ; il représentait généralement le revenu du fief pendant une année.

Le droit de quint, représentant le cinquième de la valeur des biens vendus, frappait également les biens nobles, mais lorsqu'ils étaient transmis par mutation entre vifs. Dans certaines coutumes, il existait également un droit dit de requint, valant le cinquième du quint, mais il n'était perçu que lorsqu'une clause de la vente mettait le paiement des droits seigneuriaux à la charge de l'acquéreur.

Les immeubles roturiers, ou censives, ne payaient pas l'impôt de transmission par décès, mais étaient soumis au droit de lods et ventes ; ce droit était perçu en cas de vente, et son taux variait beaucoup d'après les coutumes (entre $\frac{1}{6}$ et $\frac{1}{20}$ du prix de vente).

9. — La restitution était admise dans une large mesure en matière de droits féodaux.

La restitution est la règle lorsque la perception est faite irrégulièrement, par suite d'une erreur du préposé.

Le droit perçu sur un acte radicalement nul doit être restitué : « D'un contrat radicalement nul ne sont dus lods et ventes, et s'ils ont été payés il y a lieu à répétition » (Fonmaur, *Traité des lods et ventes*).

La restitution peut également être accordée en cas de nullité relative (1) ; la nullité de l'acte doit alors être prononcée en justice ; toutefois, l'on ne restituera pas si le demandeur se fonde sur une annulation prononcée pour son propre dol. En cas de rescision pour cause de lésion, le droit doit être restitué.

Enfin, si un événement ultérieur vient anéantir la mutation à l'occasion de laquelle un droit avait été légitimement perçu, le droit de lods et ventes est restituable ; mais là encore un jugement prononçant la résolution est nécessaire, et une résolution amiable restera sans effet : le seigneur, au profit de qui le droit a été perçu, n'est pas nécessairement appelé à l'instance en résolution (2).

Dans le cas d'erreur du redevable payant le droit de lods et ventes à une personne non qualifiée, le droit sera restitué.

Mais dans le cas particulier de la vente à réméré, le droit perçu ne se restituait pas si le vendeur usait de sa faculté de rachat.

10. — En matière d'impôts royaux, les cas de restitution étaient beaucoup moins nombreux qu'en matière de droits féodaux.

Nos droits actuels d'enregistrement dérivent

(1) Pothier, *Du contrat de vente*, édition Bugnet, n° 371.

(2) De Boutaric, *Traité des droits féodaux et des matières féodales*, p. 207.

directement de ces impôts royaux qui étaient :

1^o Le droit de scel ou droit de sceau, créé dès 1319, perçu au profit des officiers gardes-scels qui apposaient sur les expéditions des actes les marques nécessaires à leur validité ;

2^o Le droit de contrôle, dont l'origine remonte à l'édit de Blois de 1581 ; les actes notariés d'abord, puis les exploits d'huissier et actes de greffes, et enfin les actes sous seings privés, furent successivement assujettis à ce droit obligatoire, perçu au moment de la présentation de l'acte à un fonctionnaire qui l'inscrit sur un registre officiel ;

3^o Le droit d'insinuation, perçu à l'occasion de l'inscription de certains actes sur un registre spécial ;

4^o Enfin, le droit de centième denier, qui date de 1703 et s'étendit progressivement à des catégories d'actes de plus en plus nombreuses. C'était un véritable droit proportionnel d'enregistrement.

11. — Les droits de sceau, de contrôle et d'insinuation étaient considérés comme des salaires de formalités : dès l'instant que la formalité avait été donnée, leur prix était acquis, et il n'existait aucune possibilité de restitution. Le seul cas où la restitution pouvait être ordonnée était celui où le fermier d'impôt avait perçu le droit à tort, et en dépit des protestations des parties : ainsi le droit d'insinuation, perçu sur un testament déclaré nul par les parties, peut être restitué. Mais si ce

sont les parties qui requièrent la formalité, le fermier n'est pas juge de la validité de l'acte qu'on lui présente : il doit insinuer l'acte et le droit perçu lui reste acquis sans recours : un testament non daté, un acte insinué à un bureau non compétent, sont taxés définitivement (1).

12. — Bien que le droit de centième denier fût, non un salaire, mais un droit proportionnel perçu à l'occasion d'une mutation, il n'était lui non plus jamais restituable, sauf le cas de perception irrégulière. Toutefois, l'on admettait la restitution si l'acte imposé était nul, d'une nullité absolue.

Dans tous les autres cas, la restitution admise pour les droits féodaux est refusée pour les impôts royaux, et l'on invoque le prétexte que les restitutions désorganiseraient le système des impôts en empêchant les fermiers de compter sur un produit certain.

13. — Il est à remarquer que la prescription de l'action en restitution existant au profit du redevable était une prescription de deux ans (2). En cas de perception irrégulière, toute réclamation était prescrite deux ans après le jour de la cessation du bail fait au fermier d'impôts dont les commis ont perçu irrégulièrement.

Mais lorsqu'il s'agissait de droits perçus réguliè-

(1) Bosquet, *Dictionnaire des Domaines*, V^o *Insinuation*, § 25.

(2) Bosquet, *op. cit.*, V^o *Restitution*, n^o 2.

rement sur un acte annulé par la suite, l'ancien droit appliquait la règle *contra non valentem agere non currit præscriptio* ; la partie intéressée ne pouvant formuler aucune réclamation tant que la nullité de l'acte n'était pas prononcée, la prescription ne courait contre elle que du jour « où la nullité lui a été connue ».

CHAPITRE II

RÉGIME DE LA LOI DU 22 FRIMAIRE AN VII

14. — La loi sur l'enregistrement du 22 frimaire an VII, qui reste, malgré les modifications qu'elle a subies, la loi fondamentale en matière d'enregistrement, édictait dans son article 60 le principe de la non restitution des droits régulièrement perçus. Voici le texte de cette disposition, qui ne devait être abrogée que par la loi du 18 janvier 1912 :

« Tout droit d'enregistrement perçu régulièrement en vertu de la présente ne pourra être restitué, quels que soient les événements ultérieurs, sauf les cas prévus par la présente. »

Cette dernière phrase visait les restitutions autorisées, dans des cas spéciaux que nous étudierons plus loin (n° 193), par les articles 48 et 69, § 3 de la loi.

L'article 48 prévoyait la restitution du droit de titre perçu sur un acte énoncé dans un jugement, si l'on justifiait ensuite que l'acte avait été enregistré antérieurement au jugement.

L'article 69, § 3 indiquait qu'en cas de délégation

tion de prix de vente dans un contrat, le droit perçu sur le titre du délégataire était restituable si les parties produisaient un titre antérieur déjà enregistré.

En dehors de ces points de détail, le principe de non restitution ne souffrait aucune exception. La loi fiscale était en opposition complète avec la règle de droit commun.

15. — Le régime de la loi de frimaire se montrait donc beaucoup moins favorable aux redevables que l'état de choses antérieur. Le seul fait qu'une perception était régulière suffisait pour que le droit perçu fût définitivement acquis au Trésor.

La question de savoir si une perception est régulière ou non est donc d'une importance primordiale.

Mais avant d'étudier la notion de perception régulière, il convient de rechercher quels furent les motifs qui déterminèrent le législateur de l'an VII à adopter la règle de non restitution.

16. — La loi du 22 frimaire an VII abrogeait les dispositions des lois antérieures de l'époque révolutionnaire : notamment du décret-loi du 5-19 décembre 1790, qui avait remplacé les droits féodaux et royaux par le seul droit d'enregistrement, et de la loi du 9 vendémiaire an VI.

Elle constituait un gros progrès sur les lois antérieures et réalisait un réel effort de simplification

et de clarté. Mais avant tout c'était une loi à caractère fiscal, destinée à assurer dans de bonnes conditions le recouvrement de l'impôt et à procurer au Trésor les ressources qu'il réclamait impérieusement.

Il faut se rappeler dans quelle époque de troubles, de guerre étrangère et civile, la loi de frimaire fut votée. La comptabilité publique était en plein effort de réorganisation ; le fisc demandait de ne plus être mis à la merci des contribuables comme il l'avait été à la suite de la loi, pleine de généreuses illusions, du 5-19 décembre 1790, qui se fiait entièrement, pour assurer la rentrée de l'impôt, à la « bonne foi des citoyens régénérés ». D'autre part, le gouvernement à bout de ressources financières réclamait le vote d'une loi qui devait « fournir au Trésor national les fonds nécessaires pour le mettre à même de frapper le dernier coup aux ennemis de la République ». Il ne fallait pas que, l'impôt une fois perçu, les réclamations des contribuables puissent venir enlever aux caisses de l'État les fonds dont il avait un si pressant besoin.

Pour faire face à ces restitutions, il aurait fallu prévoir un supplément de ressources et pour cela créer de nouveaux droits ou élever le taux de ceux qui, créés récemment, paraissaient exorbitants à cette époque, comme le droit de mutation en ligne directe.

Ces raisons, la crainte de la fraude, l'exemple tentant offert par l'ancien régime des droits royaux, furent sans doute les motifs qui déterminèrent les rédacteurs de la loi à proscrire toute restitution de droits.

Le redevable était donc absolument désarmé et ne pouvait réclamer que lorsqu'une faute du préposé de l'administration avait rendu la perception irrégulière.

17. — Aujourd'hui encore la question de la régularité de la perception est la première qui se pose, d'abord parce que l'irrégularité est toujours sanctionnée par la possibilité pour les parties de se faire restituer le droit perçu, ensuite pour établir quel est le délai de prescription applicable, en l'espèce, à l'action en restitution.

18. — D'après une jurisprudence constante, le receveur perçoit régulièrement lorsqu'il fait une exacte application de la loi fiscale aux documents qui lui sont présentés ou aux déclarations qui lui sont faites (1).

Le receveur doit appliquer exactement la loi et le tarif, de façon à observer les règles d'exigibilité et de liquidation.

(1) Cass. civ., 7 février 1838, S. 1838.1.237, D. 1838.1.123 ; Cass. civ., 7 avril 1840, S. 1840.1.479, D. 1840.1.177 ; Cass. req., 10 juillet 1860, S. 1860.1.905, D. 1860.1.441 ; Cass. civ., 26 décembre 1894, S. 1895.1.434, D. 1895.1.206 ; Cass. civ., 10 novembre 1903, S. 1904.1.533, D. 1904.1.206 ; Instr. 1577, § 11, 1630 § 7, 2185 § 7, 2286 § 6, 3157 § 1.

La première chose dont il doit s'assurer est que l'acte présenté doit bien s'enregistrer à son bureau ; qu'il contient s'il y a lieu les déclarations estimatives que doivent faire les parties ; enfin, il vérifie que les déclarations ont bien été signées par des personnes ayant qualité.

Il n'a pas à contrôler si l'acte est valable ou nul ; du moment que les parties requièrent la formalité, il doit enregistrer l'acte sans avoir à se faire juge des causes de nullité qui peuvent le vicier. Toutefois, il faut se garder d'assimiler un acte nul à un acte imparfait ; le receveur ne peut assujettir ce dernier à un droit auquel il échappe manifestement : tel serait le cas d'un acte portant convention synallagmatique, qui ne serait pas signé d'une des parties, d'une donation qui ne serait pas acceptée par le donataire.

Par contre, il doit distinguer si l'acte est pur et simple ou s'il comporte des modalités ; et dans ce dernier cas en tenir compte pour effectuer sa perception en conformité de la loi, suivant qu'il y a terme, condition, etc...

Compte tenu de ces observations, le receveur détermine le droit que doit supporter l'acte et liquide le chiffre de l'imposition. D'où deux sortes d'erreurs possibles, qui rendent la perception irrégulière : imposition de l'acte à un tarif qu'il ne doit pas supporter (droit de vente sur une promesse

de vente non acceptée) ; ou erreur matérielle dans la liquidation du droit, calculé de façon inexacte.

Mais si le receveur détermine le véritable droit à appliquer, tel qu'il résulte de l'acte présenté ou des déclarations faites, et liquide exactement le droit, sa perception est régulière. Il n'a pas à rechercher si les parties ont commis des erreurs capables de modifier le chiffre de la perception.

19. — L'observation de ces règles rend la perception régulière, et par là même, sous le régime de la loi de frimaire, toute restitution impossible. Les réserves formulées par les parties en vue d'événements ultérieurs restent sans effet et ne peuvent justifier une demande en restitution lorsque ces événements ultérieurs se réalisent (1).

20. — L'annulation, la résolution, la rescision de l'acte, la preuve qu'une erreur de fait a été commise, ne peuvent faire restituer les droits acquis au Trésor. Les droits perçus sur un jugement réformé sur opposition ou appel ne sont pas non plus restituables. Les preuves les plus formelles que les parties pouvaient fournir, l'annulation judiciaire d'actes reconnus atteints de nullité absolue, n'étaient d'aucun effet devant la règle formelle de l'article 60, dont l'application entraînait

(1) Cass. civ., 2 août 1843, S. 1843.1.765, D. 1843.1.441 ; Cass. req., 15 janvier 1850, S. 1850.1.399, D. 1850.1.12 ; Instr. n° 1844, § 14 et n° 1857, § 14.

les conséquences les plus injustes vis-à-vis des redevables.

21. — Diverses lois vinrent autoriser la restitution de droits par exception à la règle de l'article 60, mais elles visaient des cas spéciaux, nettement déterminés, et leur champ d'application était très restreint. Elles seront étudiées plus loin, et nous nous bornons ici à les énumérer :

Loi du 28 avril 1816, article 40 : restitution des droits payés sur les biens d'un absent dont le retour est constaté ;

Loi du 3 mai 1841, article 58 : restitution, en matière d'expropriation pour cause d'utilité publique, des droits de vente perçus sur des acquisitions amiables d'immeubles compris ensuite dans les arrêtés de cessibilité ;

Loi du 25 juin 1841, article 14 : restitution des droits acquittés sur une cession d'office ministériel non suivie d'effet ;

Loi du 13 avril 1900, article 6, étendant les dispositions de la loi du 3 mai 1841 au cas d'immeubles compris dans un plan d'alignement régulièrement approuvé ;

Loi du 23 octobre 1884, articles 3 et 4 : restitution des droits perçus sur les actes faits en vue d'une vente judiciaire d'immeubles dont le prix d'adjudication ne dépasse pas 2.000 francs ;

Loi du 25 février 1901, article 5 : restitution

des droits de mutation par décès correspondant à un passif successoral dont on justifie postérieurement à la déclaration ;

Même loi, article 13, n^o 2 : restitution des droits perçus sur une nue propriété, en cas d'usufruits successifs, lorsqu'un usufruit éventuel vient à s'ouvrir au profit d'un bénéficiaire plus jeune que le premier ;

Même loi, article 14 : restitution après justification de l'âge de l'usufruitier, alors que, faute de cette justification, la perception avait été faite sur la valeur la plus élevée de l'usufruit (7/10) et de la nue propriété (9/10).

Signalons également un avis du Conseil d'État, en date des 18-22 octobre 1808, qui avait admis la restitution des droits perçus sur une adjudication judiciaire d'immeubles, lorsqu'elle était annulée par les voies légales.

22. — Une décision du ministre des Finances, en date du 12 avril 1808, reconnut qu'il y avait lieu de restituer les droits de succession perçus sur des biens figurant dans la déclaration, lorsque la preuve était légalement rapportée que ces biens ne dépendaient pas de l'hérédité.

23. — L'administration utilisa cette décision pour tempérer la rigueur de la loi dans une de ses applications les plus choquantes et accorda la restitution de droits régulièrement perçus à des

redevables qui avaient commis des erreurs de fait ; mais elle prétendait autoriser ou refuser à son gré les restitutions en cette matière, s'arrogeant à cet égard un pouvoir absolument discrétionnaire (1).

L'erreur des parties, d'après la théorie de la Régie, ne rend pas la perception irrégulière ; la découverte de l'erreur par le redevable est le fait qui motive la demande de restitution ; or, cette découverte n'est qu'un fait postérieur à la perception, et dès lors ne peut avoir aucune influence sur sa régularité. La restitution que l'administration consent dans certains cas où le redevable a commis une erreur de fait n'est donc qu'une mesure de bienveillance de la part de la Régie, qui reste seule juge de l'opportunité d'accorder ou non cette faveur aux parties. Ces dernières n'ont aucune action en justice pour contraindre l'administration à effectuer une restitution dans de telles conditions.

L'administration, s'appuyant d'ailleurs sur une analyse fausse du rôle de l'erreur, arrivait ainsi à une pratique dénuée de tout fondement juridique.

L'erreur de fait ne peut être assimilée à un événement ultérieur : au contraire, elle existe avant la perception, et c'est son existence à ce moment qui fait percevoir des droits qui en réalité ne sont pas dus ; le fait que l'erreur n'a pas été encore

(1) Instr. 1986, § 11.

découverte ne l'empêche pas d'exister, et c'est son existence, non sa découverte, qui vicie la perception.

La Régie n'avait nullement besoin, du reste, de recourir à cette théorie pour prouver que la perception était régulière, et que par conséquent les droits n'étaient pas restituables : l'erreur provient des parties qui donnent au receveur de fausses indications : sans avoir à vérifier leur exactitude, le receveur fait une perception régulière dès l'instant qu'il détermine les droits légalement dus sur les déclarations des parties telles qu'elles lui sont présentées.

Par contre, comment justifier la prétention de l'administration d'opérer des restitutions si bon lui semble ?

De deux choses l'une : ou la restitution des droits perçus par suite d'une erreur de fait du redevable est autorisée par la loi, mais alors les parties ont une action contre la Régie ; ou bien, ce qui était le cas en réalité, la loi interdit cette restitution ; mais l'administration n'a aucunement le pouvoir d'enfreindre cette prohibition légale et ne peut procéder à aucune restitution, puisque la loi fiscale interdit aux fonctionnaires de la Régie de remettre aucun droit sous peine d'en devenir personnellement débiteurs.

24. — Cependant, la jurisprudence de la Cour de cassation avait reconnu le pouvoir discrétionnaire

de l'administration, fait sienne cette théorie que la découverte de l'erreur jouait le rôle d'un événement ultérieur (1), et déclaré qu'aucune action en justice n'existait au profit du redevable (2).

Il en résultait ce régime surprenant que dans des cas identiques, la Régie pouvait à son gré accorder à l'un la restitution qu'elle refusait à l'autre.

25. — En Belgique où la loi de frimaire était également en vigueur, la jurisprudence belge avait avec raison dégagé le principe que c'était l'existence même de l'erreur, antérieure à la perception, et non sa découverte ultérieure, qui viciait la perception.

Mais elle tirait parfois du texte de l'article 60 : pas de restitution « quels que soient les événements ultérieurs », cette conséquence que l'erreur, n'étant pas un événement ultérieur, mais un fait antérieur à la perception, rendait la restitution possible (3).

C'était là une interprétation manifestement erronée du texte de la loi ; la phrase en question ne limite pas le principe, énoncé auparavant par la loi, de la non restitution ; elle n'a pour but que de le renforcer, en indiquant qu'en aucun cas un événement survenu après la perception n'est de nature à en entacher la régularité. Mais cela n'em-

(1) Cass. civ., 22 décembre 1894, S. 1895.1.424, D. 1895.1.229.

(2) Cass. civ., 24 avril 1861, S. 1861.1.645, D. 1861.1.222.

(3) Gothot, *Cours de droit fiscal*, nos 496-497.

pêche pas, comme nous venons de l'indiquer, que l'erreur des parties, bien qu'antérieure à la perception, ne rend pas la perception irrégulière du moment que le receveur applique exactement la loi aux déclarations qui lui sont faites.

26. — Le régime institué par l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII souleva des critiques et des protestations de plus en plus nombreuses et de plus en plus véhémentes.

On lui reprocha d'être exorbitant du droit commun et de conduire à des conséquences iniques.

Les auteurs, qui au début du ^{xix}^e siècle se contentaient de le justifier par l'intérêt du Trésor, s'élevèrent de plus en plus contre lui, et la doctrine la plus éminente s'attacha à faire ressortir les décisions contraires à toute équité qui résultaient de l'application de la loi.

Demante, citant le cas de l'article 1601 du Code civil, où la vente est nulle parce que la chose vendue a péri en totalité, écrit : « Là encore la
« rigueur des principes nous amène à décider que
« malgré l'inexistence de la vente, faute d'objet,
« la perception du droit proportionnel de vente
« d'après la teneur de l'acte est régulière et ne
« peut donner lieu à restitution. Mais c'est le cas
« ou jamais d'appliquer l'adage : *Summum jus,*
« *summa injuria* » (1).

(1) Demante, *Principes de l'enregistrement*, n° 257.

Il s'insurge également contre le fait qu'en cas de perception du droit de condamnation sur un jugement, l'arrêt d'appel effaçant cette condamnation ne rend pas le droit restituable, de sorte que c'est le redevable qui supporte l'erreur du premier juge.

M. Wahl, de son côté (1), signale combien le principe de la non restitution est choquant : notamment lorsqu'une mutation est anéantie ; lorsque plusieurs droits ont été payés par un propriétaire sous condition résolutoire et des acquéreurs successifs, et que la condition se réalise ; lorsque le légataire universel, puis le légataire particulier, paient tous deux sur un legs soumis à condition suspensive, comme c'est le cas lorsque le légataire particulier ne peut accepter sans autorisation administrative.

Enfin le principe de la non restitution était rendu encore plus choquant par le fait que, dans un domaine tout à fait voisin, la restitution des droits de timbre était régie par des principes du droit commun, ce qui soulignait nettement le caractère arbitraire et exceptionnel de l'article 60 ; et encore plus néfaste, parce que la Régie en faisait état pour l'utiliser comme argument dans d'autres matières : c'est ainsi qu'en matière de résolution, ce

(1) Wahl, *Traité de droit fiscal*, t. I, p. 36.

principe était invoqué pour justifier la théorie fiscale de l'effet translatif des résolutions, contraire au droit civil où la résolution a un effet déclaratif.

27. — La doctrine était unanime à reconnaître la nécessité de modifier le régime institué par la loi de frimaire. Ces réclamations se traduisirent au Parlement, vers la fin du *xix*^e et le début du *xx*^e siècle, par le dépôt de plusieurs propositions de loi, augmentant le nombre des cas de restitution.

Bien auparavant, une proposition de loi avait déjà été déposée le 11 avril 1835 à la Chambre des députés par M. Goupil de Prefeln.

Mais pour l'époque dont nous venons de parler nous trouvons :

Une proposition de loi de Bisseuil, déposée au Sénat le 18 janvier 1898 ;

Une proposition de loi Cesbron, déposée à la Chambre des députés le 17 novembre 1905 ;

Une proposition de loi Réveillaud, déposée à la Chambre des députés le 11 décembre 1905.

Ces trois propositions, dont les deux dernières ne visaient que des cas restreints, ne vinrent pas en discussion.

La réforme tant attendue eut pour origine une proposition de loi déposée à la Chambre des députés le 26 mars 1908 par M. Joseph Durand.

CHAPITRE III

ARGUMENTS PRÉSENTÉS POUR ET CONTRE LA RESTITUTION. DISCUSSION ET VOTE DE LA LOI DU 18 JANVIER 1912

SECTION I. — *Arguments présentés pour et contre la restitution.*

28. — Les discussions qui précédèrent le vote de la loi du 18 janvier 1912 sont particulièrement instructives, parce qu'à cette occasion furent rappelés et mis en avant les arguments présentés aussi bien par les défenseurs du principe de la non restitution que par les partisans d'une réforme complète sur ce point de la législation fiscale, ramenée purement et simplement aux principes du droit commun.

Le texte de la loi votée constitua une transaction entre les deux théories en présence.

29. — Les principales raisons qui ont été invoquées pour justifier le principe de la non restitution des droits régulièrement perçus sont au nombre de trois :

Nécessité d'assurer la stabilité des revenus publics,

Sanction d'une faute du redevable,

Crainte de la fraude.

30. — Nécessité d'assurer la stabilité des revenus publics : Si l'on autorise les restitutions, l'État pourra être tenu de reverser des sommes très importantes, qu'il a encaissées, dont il a disposé ; et des demandes de restitutions massives et inattendues pourraient avoir de très fâcheuses conséquences au point de vue du bon équilibre budgétaire.

C'était la raison donnée par le procureur général Delangle, à l'occasion d'un arrêt rendu par la Cour de cassation le 5 février 1867 (1), lorsqu'il déclarait dans ses conclusions : « L'intérêt de
« l'État commande d'assurer la stabilité des re-
« venus publics et d'éviter les troubles que des
« restitutions imprévues pourraient occasionner
« dans le service du budget. »

31. — Sanction d'une faute du redevable : En cas de perception irrégulière, c'est-à-dire lorsque la restitution est motivée par une faute de la part de l'administration, les parties peuvent se faire restituer les droits.

Mais au contraire, en cas de perception régu-

(1) S. 1867.1.83 ; Instr. 1857, § 11 et 12 ; Instr. 2357, § 6.

lière, toute restitution leur sera justement refusée : car ce sont les redevables les seuls fautifs en l'espèce, et s'ils avaient apporté une attention suffisante à l'acte qu'ils présentent à la formalité, ils auraient évité de faire des déclarations erronées, de laisser subsister des causes de nullité qui font que l'acte pourra être anéanti ; leur négligence est la seule cause de l'erreur, ou de l'annulation survenue, et ils n'ont qu'à s'en prendre à eux-mêmes des conséquences de cette faute (1). S'il s'agit de droits perçus sur un jugement réformé, les droits ne seront pas restitués au plaideur à qui la justice a donné tort en dernier ressort ; là encore le redevable subira les conséquences de la faute qu'il a commise en formant en justice une demande injustifiée.

32. — Crainte de la fraude : C'est là la raison essentielle, et la seule présentant une véritable valeur ainsi que nous allons le voir.

Si l'on soumet au droit commun la restitution des droits d'enregistrement, il suffira, dans un très grand nombre de cas, d'un accord frauduleux entre parties pour que l'Enregistrement se trouve désarmé. Ainsi, Primus vend un immeuble à Secundus, par acte enregistré sur lequel le droit de mutation est régulièrement perçu ; Secundus désire

(1) Cass., 29 octobre 1906, S. 1906.1.147.

revendre à Tertius ; d'accord entre eux, Primus et Secundus invoquent une cause de nullité, ou mieux une condition résolutoire, qui anéantit la première vente, et ils se font restituer les droits perçus sur la première vente. Après quoi Primus, redevenu propriétaire, cède à Tertius. Celui-ci devient propriétaire comme il le désirait, et il ne reste plus aux parties qu'à se partager le montant de la restitution obtenue de l'État.

33. — La Régie serait à la merci de tels procédés, car ce serait à elle d'établir la collusion frauduleuse qui existe entre les parties, et dans l'immense majorité des cas cette preuve sera impossible à rapporter.

Il serait fort à craindre que des combinaisons analogues deviennent classiques, car beaucoup de redevables, même absolument intègres dans leurs rapports avec d'autres particuliers, n'éprouveraient aucune hésitation à recourir à de tels procédés pour éviter de payer des droits à l'État, en vertu d'un état d'esprit très regrettable, mais dont l'existence ne peut être contestée.

Même en subordonnant à une décision judiciaire la résolution ou rescision invoquée par les parties, la situation ne serait pas beaucoup plus favorable pour le fisc, puisque la restitution serait une conséquence obligatoire du jugement prononcé par le tribunal sans que la Régie y soit appelée.

De sorte que la non restitution, si elle entraîne des abus regrettables dans beaucoup de cas particuliers, évite un plus grand mal, celui de voir les contribuables honnêtes supporter seuls tout le poids d'un impôt dont les fraudeurs s'affranchiraient aisément.

34. — Les arguments ainsi présentés par les partisans de la non restitution appellent les observations suivantes.

35. — Premier argument : Nécessité d'assurer la stabilité des revenus publics.

Il ne résiste pas à l'examen.

Il serait facile d'affecter chaque année une somme destinée à faire face aux demandes de restitution formées par les contribuables pendant la durée de l'exercice budgétaire ; certes, le montant de ces demandes peut varier d'année en année, mais un chiffre moyen pourrait être établi avec une approximation suffisante.

Il existe dans les prévisions budgétaires bien d'autres éléments susceptibles de variations beaucoup plus importantes.

36. — Deuxième argument : Sanction d'une faute du redevable.

Cette raison nous paraît également à rejeter.

Le redevable peut parfaitement n'être pas à même de vérifier directement certains éléments de sa déclaration et donner des indications inexactes

sans qu'il y ait véritable négligence de sa part. Et dans tous les cas, du moment que la preuve de l'erreur est faite régulièrement, il semble contraire à l'équité que le fisc s'approprie le montant des droits versés. La sanction est disproportionnée à la faute. Cet argument est du reste en opposition avec le droit commun, car en droit civil le paiement fait par erreur est justement restitué sur preuve de l'erreur.

37. — S'il existe une cause de nullité, le redevable peut également n'en être aucunement responsable : ainsi dans le cas d'annulation pour violence dont il a été victime.

De même on ne peut reprocher au redevable d'avoir perdu un procès en appel : il pouvait avoir l'espoir légitime d'avoir gain de cause devant les tribunaux ; le sort de l'instance peut dépendre d'un point controversé en doctrine, d'une variation de jurisprudence, d'une preuve que l'on jugera insuffisamment établie.

38. — Enfin, s'il s'agit d'un événement ultérieur tel qu'une condition résolutoire, on a vu (n° 19) qu'il n'y a pas restitution, même si les parties ont fait des réserves dans l'acte en signalant la possibilité de réalisation de cette condition. On ne peut pourtant en l'espèce absolument rien reprocher aux parties.

39. — Par contre, le troisième argument : la

crainte de la fraude, semble fondé, à certains égards tout au moins.

En cas d'erreur de fait, la preuve de l'erreur selon les règles admises en matière d'enregistrement est à la charge des parties ; toute probabilité de fraude est écartée, car il est difficile à un redevable de mauvaise foi de se procurer une telle preuve.

40. — S'il s'agit d'un acte annulé, la fraude est encore peu probable, surtout si l'on exige une annulation judiciaire ; il serait bien dangereux pour les parties de laisser subsister une cause de nullité viciant l'acte dans un simple but d'économie fiscal éventuelle.

41. — La fraude n'est pas à redouter non plus s'il s'agit de jugements réformés.

42. — Par contre, elle serait à craindre dans le cas où la demande en restitution serait formée en raison de l'anéantissement d'un acte par le jeu d'une condition résolutoire. Dans ce domaine, il faut reconnaître que l'Enregistrement n'aurait généralement que des présomptions, non des preuves, contre les parties, et serait la plupart du temps incapable de démontrer l'existence d'une collusion frauduleuse.

43. — La crainte de la fraude peut donc justifier quelques dérogations au droit commun. Mais s'il est admissible qu'elle vienne limiter quelques-unes

des conséquences du principe de la restitution, elle est loin de constituer une raison suffisante pour l'établissement d'un régime exorbitant du droit civil et basé sur le principe de la non restitution : car dans de nombreuses hypothèses la fraude n'est pas à redouter ; dans d'autres, elle serait plus dangereuse que profitable pour les parties.

La restitution doit donc être la règle, la non restitution l'exception.

44. — D'autre part, l'État a évidemment le devoir de prévenir la fraude dans les cas où elle pourrait s'exercer sur une très large échelle, ce qui porterait atteinte au budget et ferait récupérer sur les contribuables honnêtes les sommes qui manqueraient au Trésor par suite des fraudes rendues possibles. Mais il ne doit le faire que lorsque la chose est absolument nécessaire, s'il ne prévient cette fraude qu'à l'aide d'une règle absolue, dommageable au redevable de bonne foi. Car l'État doit avant tout donner l'exemple de l'honnêteté et se conduire envers le redevable avec la plus grande équité possible ; le Trésor se plaint de l'esprit trop général de fraude répandu parmi les contribuables ; mais des dispositions légales comme l'article 60 de la loi de frimaire jouent le véritable rôle de provocation à la fraude et contribuent à créer cet état d'esprit ; lorsqu'un particulier a vu

le Trésor, s'appuyant sur un texte aussi injuste, garder des sommes qui lui ont été versées à tort, la victime de tels abus n'aura qu'une idée, c'est de prendre sa revanche vis-à-vis de l'État à la première occasion.

46. — Les partisans du retour au droit commun réclamaient non seulement que le principe de la restitution fût substitué au principe de la non restitution, mais également qu'aucune restriction ne fût apportée à ce principe. La fraude à la loi ne doit pas se présumer, le redevable doit toujours être déclaré de bonne foi sauf preuve du contraire.

Seulement, dans les cas où la fraude apparaîtrait trop difficile à démontrer, on pourrait envisager de faciliter à l'administration la preuve qu'elle doit fournir.

47. — Toutes les raisons présentées à l'appui du principe de non restitution sont d'ordre pratique.

Au point de vue juridique, la non restitution est en effet impossible à justifier.

Du moment que le fait générateur de l'impôt, en matière d'enregistrement, est toujours un fait juridique et jamais un acte, toute preuve que ce fait juridique n'a jamais existé, tout événement qui l'anéantit rétroactivement, entraînent la restitution du droit perçu, dont la cause d'exigibilité ou n'a jamais existé, ou a disparu.

Pour combattre le principe de la restitution, il

faudrait attaquer ce principe que la cause de la perception est toujours un fait juridique, c'est-à-dire rejeter une règle fondamentale qui domine tout l'enregistrement (1).

La théorie que le droit perçu n'est jamais restituable parce qu'il serait un simple droit d'acte, salaire de formalité, sert encore néanmoins à la Régie pour refuser, dans un domaine très voisin des droits d'enregistrement proprement dits, la restitution du droit de transcription tout au moins quand ce droit n'est pas incorporé à un droit de mutation dont il doit suivre le sort.

48. — En résumé, au moment du dépôt de la proposition qui aboutira au vote de la loi de 1912, le principe absolu de non restitution de la loi de frimaire ne trouve plus guère de défenseurs.

Ces défenseurs ne peuvent s'appuyer sur aucune raison juridique ; les arguments pratiques qu'ils invoquent peuvent être considérés comme très discutables, le meilleur, celui de la crainte de la fraude, n'ayant lui-même de valeur que dans certaines hypothèses.

Mais la Régie va défendre énergiquement des dispositions légales qui lui sont favorables, et la réforme attendue sera timide et incomplète, loi de transaction, d'un effet encore amoindri par la

(1) Pilon, *Principes et technique des droits d'enregistrement*, t. I, nos 236 et 237.

très courte durée de la prescription de l'action en restitution.

SECTION II. — *Discussion et vote de la loi*
du 18 janvier 1912.

49. — Le 26 mars 1908, M. Joseph Durand déposa sur le bureau de la Chambre une proposition de loi apportant des exceptions au principe de la non restitution, dans certains cas où la fraude n'était pas à craindre.

Il proposait que la Régie restituât les droits perçus dans les cas :

D'actes atteints de nullité absolue, constatée par jugement passé en force de chose jugée ;

De jugements infirmés sur opposition ou appel ;

De droits de mutation par décès sur les biens dont les héritiers étaient évincés autrement que par renonciation.

Ce projet, assez restrictif, n'admettait ni l'erreur de fait, ni la résolution comme cause de restitution, et en cas de nullité, faisait une distinction bien inutile entre les nullités absolues et relatives.

Il présentait en outre le grave inconvénient de laisser subsister le principe de la non restitution.

Il fut adopté par la Chambre, sur rapport de M. de la Batut.

50. — Le projet fut présenté au Sénat par

M. Dufoussat, rapporteur, qui conclut à l'adoption du texte voté par la Chambre.

Mais lors de la discussion, M. Pic-Paris, sénateur, réclama l'abrogation du principe de la non restitution, critiqua l'insuffisance des réformes que renfermait le projet présenté, et déposa un contre-projet qui se bornait à édicter la suppression pure et simple de l'article 60, remplaçant ainsi la restitution des droits sous le régime du droit commun (1).

51. — Le Sénat recula devant la réforme radicale proposée par M. Pic-Paris, craignant de laisser le champ libre aux fraudeurs. Le gouvernement et le rapporteur s'opposèrent au vote du contre-projet, et finalement la discussion fut clôturée par un renvoi à la commission.

52. — La commission fut alors saisie, le 11 novembre 1910, d'un nouveau texte présenté par M. Pic-Paris, abrogeant l'article 60, établissant le principe de la restitution des droits, mais limitant par de nombreuses et importantes exceptions le danger que pouvait présenter le retour au droit commun.

53. — Ce nouveau texte fut discuté par la commission, et après diverses modifications, fut présenté au Sénat sur rapport complémentaire de M. Dufoussat.

(1) *J. off.*, Doc. parl., mai 1910, p. 198.

M. Cordelet, sénateur, fit notamment ressortir que le projet refusait la restitution des droits perçus sur une vente annulée pour cause de vices cachés (art. 1644 C. civ.) ; sur sa remarque qu'il s'agissait là non d'un événement ultérieur, mais d'un vice entachant le contrat au moment de sa passation, la restitution fut admise sous condition que l'annulation fût judiciaire.

Par contre, il fut précisé à la demande de la Régie qu'il n'y aurait pas de restitution en cas de vente à réméré, lorsque le vendeur utilisait la faculté de rachat. En effet, l'acquéreur qui a payé les droits lors de la vente se les fait rembourser comme loyaux coûts du contrat lorsque le vendeur exerce son droit de réméré (1). Il n'y a donc pas lieu de prévoir la restitution de ces droits.

54. — Compte tenu de ces rectifications, le texte présenté par la commission fut adopté au Sénat le 22 décembre 1910 ; à la Chambre, le 11 décembre 1911, et promulgué au *Journal officiel* du 12 janvier 1912 :

« *Article unique.* — Les dispositions suivantes
« sont introduites dans la loi du 22 frimaire an VII
« où elles prendront la place de l'ancien article 60
« abrogé :

« Ne sont pas sujets à restitution les droits régu-

(1) Cass., 24 mars 1835, S. 1835.1.442.

« lièrement perçus sur les actes ou contrats ulté-
« rieurement révoqués ou résolus par application
« des articles 954 à 958, 1183, 1184, 1654 et 1659
« du Code civil.

« En cas de rescision d'un contrat pour cause
« de lésion ou d'annulation d'une vente pour cause
« de vices cachés, et, au surplus, dans tous les
« cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus
« sur l'acte annulé, résolu ou rescindé, ne sont
« restituables que si l'annulation, la résolution
« ou la rescision a été prononcée par un jugement
« ou un arrêt passé en force de chose jugée.

« L'annulation, la révocation, la résolution ou
« la rescision prononcée pour quelque cause que
« ce soit par jugement ou arrêt ne donne pas
« lieu à la perception du droit proportionnel de
« mutation. »

La loi du 18 janvier 1912 forme l'article 238 du
Code de l'Enregistrement.

TITRE II

RÉGIME ACTUEL

CHAPITRE PREMIER

PRINCIPES GÉNÉRAUX

55. — La loi du 18 janvier 1912 a placé la restitution des droits d'enregistrement sous le régime du droit commun.

Les principes du droit civil s'appliquent donc, et en dehors des restrictions prévues par la loi elle-même, c'est aux articles 1235, 1376 et suivants du Code civil qu'il faut se reporter pour dégager les règles régissant cette matière.

56. — C'est ce qu'indique l'instruction générale n° 3337 de l'Enregistrement, en date du 20 janvier 1912, dans les termes suivants :

« La loi du 18 janvier 1912 a mis fin au régime
« d'exception sous lequel se trouvait placée la
« perception des droits d'enregistrement. Désor-

« mais, pour que l'impôt soit acquis au Trésor,
« il ne suffit plus qu'il ait été régulièrement perçu...
« il faut encore que la perception ne soit pas
« susceptible d'être viciée dans son principe par
« un événement ultérieur qui, en supprimant la
« cause de l'exigibilité du droit, en motive rétroac-
« tivement la restitution. »

57. — En principe, les conditions suivantes doivent être réunies pour que le droit perçu reste acquis au Trésor :

Qu'il y ait perception régulière ;

Que la cause du paiement existe et soit valable au moment de la perception ;

Que cette cause ne soit pas anéantie par suite d'un événement ultérieur.

58. — Toutefois, la loi de 1912 prévoit de nombreuses exceptions ayant pour effet d'empêcher la restitution de droits qui seraient restituables si le droit civil s'appliquait sans restriction.

Si importantes que soient les exceptions énumérées par la loi, leur énumération doit être considérée comme limitative, puisque la restitution est la règle et la non restitution l'exception, et que par ailleurs les lois fiscales doivent être interprétées d'une façon restrictive.

59. — Certaines lois antérieures à la loi de 1912 autorisaient certaines restitutions de droits dans des cas spéciaux (V. n^{os} 14 et 21).

60. — La loi de 1912 n'indique pas expressément le sort fait à ces lois antérieures ; mais l'on considère d'une façon unanime que cette loi favorable au redevable a laissé subsister ces lois plus anciennes dans la mesure où leurs dispositions sont plus libérales que la loi de 1912 ; et qu'elle a abrogé par contre les textes plus restrictifs refusant une restitution dans les cas où la loi de 1912 ne la prohibe pas.

61. — Le régime actuel de la restitution des droits se trouve donc déterminé :

Par le droit commun, compte tenu des restrictions qu'y apporte la loi du 18 janvier 1912 ;

Par des textes spéciaux antérieurs ou postérieurs à la loi de 1912, qui permettent d'obtenir la restitution dans des cas où elle ne saurait être accordée aux termes de cette loi de 1912.

62. — Ce régime ne s'applique qu'aux droits d'enregistrement proprement dits, à l'exclusion de tous autres.

En particulier il ne concerne pas le droit de timbre (1).

63. — Par contre, les taxes perçues au profit de la ville de Paris, par l'administration de l'Enregistrement, sur les cessions de fonds de commerce, d'offices ministériels, de meubles vendus aux enchères publiques, sont considérées comme dépendant des droits d'enregistrement auxquels

(1) Cass. civ., 20 août 1877, S. 1878.1.41, D. 1877.1.433.

elles s'ajoutent, et suivent le sort de ces droits en cas de restitution (L. 31 décembre 1900, art. 10).

64. — Il en est de même pour le droit de transcription lorsqu'il est incorporé à un droit proportionnel.

65. — La loi du 18 janvier 1912 n'a aucun effet rétroactif et ne s'applique à aucun des droits perçus avant sa promulgation, mais seulement à ceux qui ont été encaissés après son entrée en vigueur (1).

66. — Nous avons énuméré (nos 3 et 57) les raisons qui peuvent justifier une demande en restitution, conformément au droit commun.

D'autre part, il faut tenir compte des importantes restrictions de la loi de 1912, ainsi que des lois spéciales en vigueur.

Pour étudier le régime actuellement existant, nous examinerons successivement :

1^o La restitution des droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé ;

2^o La restitution des droits dont la cause d'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur ;

3^o Les restitutions soumises à des conditions spéciales ou interdites par la loi du 18 janvier 1912 ;

4^o Les restitutions prévues par des lois spéciales.

(1) Cass. civ., 23 novembre 1926, *J. E.*, 32.961, *R. E.*, 8521 ; Instr. n^o 3963, § 14.

CHAPITRE II

RESTITUTION DES DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ N'A JAMAIS EXISTÉ

67. — L'énumération des cas dans lesquels un paiement indu peut être répété en droit commun, faite *supra* n° 3, permet d'indiquer les principales hypothèses où les droits d'enregistrement seront restituables, lorsque la perception a été faite sans cause, ou sur fausse cause, parce que le fait juridique imposé n'existait pas au moment où la formalité avait lieu :

Païement effectué par un autre que le débiteur ;

Païement effectué à un autre que le créancier ;

Païement d'une somme non due ;

Païement plus élevé que le montant de la dette ;

Païement d'une dette déjà éteinte ;

Païement avant réalisation d'une condition suspensive.

En outre, nous examinerons le cas d'un paiement volontaire de droits non exigibles.

SECTION I. — *Droits payés par un autre
que le débiteur.*

68. — Lorsqu'un droit d'enregistrement a été payé par erreur, par une personne qui n'était pas légalement obligée de l'acquitter, mais s'y croyait tenue, la restitution de ce droit doit être ordonnée (1) conformément à l'article 1377 du Code civil.

69. — Sont ainsi restituables en vertu de ce principe :

Le droit en sus sur une vente, à la charge du vendeur et payé par l'acquéreur, ou réciproquement ;

Le supplément de droits dû sur un acte notarié et que le notaire a acquitté de ses deniers personnels ;

Les droits de mutation par décès payés par un autre que le redevable : notamment, les droits sur un legs particulier acquittés par l'héritier ou le légataire universel (2) ; il n'est pas nécessaire, dans cette dernière espèce, que le legs particulier ait été répudié, comme semblait le prétendre l'administration, pour que la restitution ait lieu.

70. — La perception opérée dans ces hypothèses

(1) Nîmes, 5 mars 1914, *J. E.*, 30.541, *Rép. pér.*, 13.331.

(2) Sol. 30 avril 1901, *J. E.*, 26.295 ; Instr. 3080, § 16.

sera le plus souvent irrégulière, car le receveur accepte un paiement fait par une personne sans qualité.

Toutefois, il n'est pas au pouvoir du receveur de contrôler l'origine des deniers qu'il encaisse.

Il faut donc préciser :

Si c'est le receveur qui a réclamé le paiement à une personne qui n'y était pas tenue, l'irrégularité de la perception est flagrante et la restitution aura lieu.

De même si le receveur reçoit une déclaration sans vérifier si elle porte les signatures nécessaires, ainsi une déclaration de succession non signée par un légataire particulier sur laquelle sont perçus les droits afférents à ce legs particulier.

Mais si un clerc ou un employé vient déposer à la formalité un acte ou une déclaration signée des redevables et verse le montant des droits, il est évident que la personne qui fait ainsi procéder à l'enregistrement est considérée comme mandataire des parties. Quelle que soit alors la véritable origine des fonds, on ne voit pas comment la personne qui les a déboursés pourrait administrer en justice, selon les règles de procédure admises en matière d'enregistrement, la preuve d'une erreur qu'elle aurait commise.

71. — La preuve de l'erreur serait en effet indispensable en cas de perception régulière, afin de

démontrer que le paiement a été fait sans cause, puisque la personne qui verse le montant du droit croit éteindre une dette, alors qu'en réalité elle n'en a aucune envers la Régie.

Mais il peut également se faire que la personne qui paie pour autrui le fasse en connaissance de cause et sans y être contrainte par l'administration.

En droit civil comme en droit fiscal, il sera impossible au *solvens* de répéter un pareil paiement, parce qu'il est présumé agir en vertu d'une autre cause que celle d'éteindre une dette qu'il sait ne pas exister à son égard.

Il pourra avoir une intention de gestion d'affaires, de libéralité, de prêt, envers le vrai redevable ; vis-à-vis du receveur à qui les pièces régulières ont été fournies, ces considérations importent peu du moment qu'il n'y a pas erreur.

C'est ainsi que dans le cas de deux légataires universels dont l'un avait payé la totalité des droits, la restitution fut refusée, car il fut prouvé qu'il savait au moment du paiement n'en devoir que la moitié (1).

SECTION II. — *Droits payés à un autre
qu'au créancier.*

72. — Il ne suffit pas, pour que les redevables

(1) Seine, 23 juillet 1900, *R. E.*, 3697.

soient libérés d'un droit d'enregistrement, qu'elles le versent à un préposé quelconque de l'administration : la loi leur impose de payer l'impôt à tel bureau désigné. Bien que le créancier soit toujours l'administration, on doit donc considérer que les droits payés à un bureau incompétent sont encaissés sans cause par un autre que le véritable créancier et doivent être restitués.

Il s'agit ici d'une perception irrégulière, puisque le receveur doit examiner les actes et les déclarations, et, le cas échéant, après avoir réclamé aux parties des indications omises, juger s'il est ou non compétent et donner ou refuser la formalité.

73. — En application de cette règle, sont restitués :

Les droits acquittés sur un acte sous seing privé synallagmatique, lorsqu'il a été enregistré à un autre bureau que celui déterminé par l'article 13 de la loi du 29 janvier 1918, cas par exemple d'une vente enregistrée à un autre bureau que celui de la situation des biens ;

Les droits de succession versés à un autre bureau que celui du domicile du défunt (1).

74. — Mais si le bureau compétent réclame le paiement des droits, même si le paiement a été fait dans le délai légal à un bureau voisin, il est

(1) Instr. 3061, § 3.

fondé à demander au redevable les pénalités de retard.

Conséquence tout à fait critiquable, puisque les parties supportent les amendes causées par l'erreur d'un receveur qui aurait dû refuser de procéder à l'enregistrement. De plus, comme leur action en restitution contre la Régie se prescrit par deux ans, elles pourront se voir refuser la restitution, mais être tenues néanmoins de verser une seconde fois les droits au bureau compétent, s'il s'agit par exemple d'une déclaration de succession dont l'administration peut réclamer le dépôt pendant vingt ans.

75. — Ces inconvénients sont heureusement corrigés, en pratique, par l'habitude qu'a l'administration dans de tels cas de ne pas opérer de restitution, mais de transmettre au bureau compétent la somme versée à tort à un autre bureau, ce qui épargne un second paiement au redevable.

Il n'en existe pas moins une lacune fâcheuse dans la loi, qui devrait prévoir formellement que la Régie ne pourrait jamais faire payer deux fois un impôt au redevable, dans de telles conditions.

SECTION III. — *Paiement de droits non dus ou de droits plus élevés que le montant réel.*

76. — La cause d'exigibilité d'un droit étant

toujours un fait juridique, il en résulte que le paiement effectué en vertu d'un fait juridique qui n'a jamais existé doit être restitué comme ayant été fait sans cause.

Un tel paiement peut provenir :

De la présentation à la formalité d'un acte imparfait ;

D'une erreur du receveur ;

D'une erreur des redevables.

§ 1^{er}. — *Acte imparfait.*

77. — En vertu de la théorie fiscale des nullités, « la seule existence d'une opération juridique, « fût-elle entachée de nullité, rend l'impôt exigible » (1).

Le receveur à qui l'on présente un acte doit donc l'enregistrer sans se préoccuper de ce que cet acte peut être nul ou annulable.

La perception sera régulière, mais si l'acte est annulé par décision judiciaire, la restitution pourra être obtenue par les parties, comme nous le verrons plus loin.

78. — Mais si la lecture de l'acte révèle d'une façon apparente au receveur qu'il existe un vice tel que l'opération juridique projetée par les parties n'a pas pu se réaliser, il n'a pas le droit

(1) Pilon, t. I, p. 261.

d'imposer cet acte au droit qu'il aurait supporté s'il eût été parfait, ce qui constituerait de sa part une erreur sur la véritable nature de l'acte rendant la perception irrégulière et le droit restituable.

L'on restituerait ainsi les droits perçus :

Sur un acte non signé des parties ;

Sur une donation non acceptée soumise au droit de donation ;

Sur un acte imposé comme vente, mais où il n'y a pas accord sur la chose ou sur le prix ;

Sur une promesse de vente non acceptée taxée comme vente (1).

Il s'agit alors d'un cas particulier de l'erreur du receveur que nous allons examiner sous le paragraphe suivant.

§ 2. — *Erreur du receveur.*

79. — Lorsque le receveur commet une erreur en soumettant un acte à un autre droit que celui qu'il doit supporter, — ou en liquidant l'impôt de façon inexacte, — ou en appliquant mal la loi aux déclarations des parties, — la perception irrégulière qu'il opère ainsi rend les droits restituables.

80. — Nous venons de voir (n° 78) des exemples où le receveur applique un autre droit que celui auquel l'acte doit être soumis ; de même, toute

(1) Cass. civ., 16 mai 1849, S. 1849.1.526, D. 1849.1.163,

erreur matérielle de sa part si, ayant déterminé le véritable droit, il commet une faute de calcul ou perçoit sur un chiffre supérieur à celui porté à l'acte, entraîne la restitution de l'excédent perçu à tort.

81. — Les erreurs dans l'application de la loi rendent également les droits restituables. Ainsi dans les exemples suivants :

Droits de mutation par décès perçus sur des valeurs mentionnées dans une déclaration de succession parce qu'elles étaient déposées en banque au nom du défunt, mais avec indication dans la déclaration que ces valeurs n'étaient pas la propriété du *de cuius* (1) ;

Rente sur l'État portée dans une déclaration de succession pour un chiffre supérieur au cours, car la loi spécifie que c'est le cours qui est pris obligatoirement pour base de perception en matière de rente française (2) ;

Droits de mutation par décès perçus sur la valeur de la clientèle d'un fonds de commerce exploité hors de France, alors que la déclaration mentionnait nettement la situation du fonds (3) ;

Droit perçu dans un acte d'abandonnement de biens, non sur le chiffre porté par les parties dans

(1) Saint-Omer, 8 juin 1905, *R. E.*, 3934.

(2) Sol. 15 mai 1895, *Rev. prat.*, 4130.

(3) Seine, 27 janvier 1899, *J. E.*, 25.663.

l'acte, mais sur une estimation supérieure faite dans un rapport de syndic (1) ;

Cas où le receveur perçoit l'impôt sans avoir requis le redevable de faire la déclaration estimative qui doit servir de base à la perception, en conformité de l'article 16 de la loi du 22 frimaire an VII (2) ; ou lorsqu'il accepte une estimation faite par une personne sans qualité ;

Cas où le receveur, sans demander de précisions, perçoit les droits sur un acte contenant des énonciations desquelles il ressort que cet acte semble devoir être exempt de tous droits.

§ 3. — *Erreur des redevables.*

82. — Dans le cas où la perception est viciée par suite d'une erreur de fait émanant du redevable, et dont le receveur ne peut se rendre compte, les parties peuvent, depuis la mise en vigueur de la loi du 18 janvier 1912, se faire restituer les droits versés, conformément au droit commun. Elles effectuent en effet un paiement dépourvu de cause, puisqu'elles acquittent l'impôt sur un fait juridique qui n'existe pas en réalité.

Mais elles devront prouver que ce paiement est le résultat d'une erreur de leur part, et cette preuve

(1) Sol. 28 décembre 1831, *J. E.*, 10.243.

(2) Cass. civ., 17 décembre 1924, S. 1926.1.345, D. 1926.1.151 ; Instr. 3872, § 4.

ne pourra être administrée en justice que dans les formes de la procédure écrite de règle en matière d'enregistrement.

83. — Il n'y a plus à tenir aucun compte des règles admises avant la loi du 18 janvier 1912, lorsque l'administration prétendait avoir le pouvoir discrétionnaire, en matière d'erreur de fait du redevable, de restituer ou non le droit indûment perçu, sans pouvoir y être contrainte par aucune action en justice (*supra*, n^{os} 23-24).

Est également abandonnée la théorie qui assimilait la découverte de l'erreur à un événement ultérieur à la perception ; la doctrine qui critiquait déjà cette théorie avant la loi de 1912 malgré la jurisprudence contraire a fini par l'emporter, et l'on est revenu à la seule véritable notion du rôle de l'erreur : fait dont l'existence vicie la perception au moment même où elle est opérée.

Cette notion est particulièrement importante en matière de prescription.

84. — Étant données la multiplicité et la diversité des erreurs de fait dont peut être victime le redevable, il est impossible de procéder autrement que par énumération, en relevant dans les principales catégories d'actes les erreurs les plus caractéristiques ou qui se sont le plus souvent présentées. La preuve à fournir par le redevable variera avec chaque cas d'espèce.

A. — Erreur de fait en matière de succession.

85. *Erreur dans les personnes, qualités et quantités.* — *Succession d'une personne vivante.* — La restitution des droits de mutation par décès payés à tort sur la succession d'une personne vivante, que l'on croyait décédée, doit être ordonnée sur preuve que la personne est toujours en vie (1).

86. *Enfant né non viable.* — Il y a également lieu à restitution des droits payés par suite du décès d'un enfant qui, n'étant pas né viable, n'a pu ni recueillir, ni laisser de succession (2).

La Régie restituera également dans le cas où une veuve, se croyant à tort enceinte, souscrit la déclaration de succession de son mari décédé, au nom de l'enfant à naître.

87. *Erreur dans la parenté, l'âge, le nombre d'enfants.* — Si la déclaration contient une erreur dans l'indication de la parenté entre le défunt et ses héritiers ou légataires, — ou dans l'âge indiqué pour un usufruitier, — ou dans la mention du nombre d'enfants du défunt, des héritiers ou des légataires, la restitution des droits perçus en trop par suite de ces indications erronées sera effectuée lorsque l'erreur sera prouvée.

(1) Sol. 17 octobre 1814, *Dict. droits d'enreg.*, V^o *Restitution*, n^o 210.

(2) Sol. 24 novembre 1827, *J. E.*, 9467 ; *Instr.* 1307, § 10.

La preuve résultera de la production d'un acte de notoriété ou d'actes de l'état civil ; la Régie n'a admis ni un certificat du maire, ni un tableau généalogique dressé par un greffier.

88. *Erreur dans les quotités.* — Lorsque les quotités sont changées après la déclaration par suite de la reconnaissance par jugement d'un enfant naturel, ou parce qu'une décision judiciaire déclare que les quotes-parts figurant dans la déclaration ont été mal déterminées, les droits perçus en trop sont restitués.

Il en est de même si l'on a fait figurer des quotités inexactes dans la déclaration, faute d'avoir tenu compte qu'un mineur de plus de 16 ans ne peut disposer par testament que d'une quotité moindre qu'un majeur (1).

Mais si un légataire universel déclare les biens d'un legs soumis à réduction comme lui revenant en totalité, bien que la quotité disponible soit dépassée, le receveur perçoit d'après les déclarations faites, car la réduction n'a jamais lieu de plein droit. Mais la restitution sera possible si la réduction est ordonnée en justice ou constatée par un acte exempt de fraude (2).

89. *Erreur dans les qualités.* — Si l'on prouve qu'un légataire universel, imposé comme étranger

(1) Sol. 12 mars 1894, *R. E.*, 1640.

(2) Instr. 2185, § 7.

faute d'avoir fait la preuve de sa reconnaissance, est un enfant naturel du défunt, les droits seront restitués sur la preuve de cette reconnaissance fournie par le redevable.

Tout acte contenant reconnaissance formelle, tout acte authentique dont le *de cujus* a indiqué la qualité de l'enfant naturel est considéré par l'administration comme une preuve valable (1).

90. — Toutefois, si un légataire universel se fait envoyer en possession et souscrit la déclaration en qualité d'étranger, il ne sera plus admis ensuite à réclamer une restitution en se déclarant enfant naturel du défunt, s'il est prouvé que lorsqu'il a payé les droits il connaissait fort bien sa qualité et par conséquent n'avait commis aucune erreur de fait, mais fait volontairement sa déclaration à l'enregistrement en qualité d'étranger (2).

91. *Droit de retour.* — Si les héritiers ou légataires déclarent des biens qui en réalité reviennent à un ascendant donateur par droit de retour légal, l'administration doit restituer les droits perçus sur ces biens, à moins de faire la preuve que l'ascendant a renoncé à son droit de retour ; mais cette preuve ne saurait résulter de la déclaration erronée faite par les héritiers ou légataires (3). Il

(1) Sol. 20 mai 1895, *J. E.*, 24.859 ; *J. du Not.*, 1897, p. 271.

(2) Cass. req., 28 janvier 1907, S. 1908.1.425, D. 1907.1.442 ; Instr. 3210, § 3.

(3) Pontivy, 26 octobre 1921, *R. E.*, 7930.

n'y a plus lieu de tenir compte de la solution contraire admise avant 1912 (1).

92. — Une personne qui souscrit une déclaration comme héritier ou légataire universel est autorisée à se faire restituer les droits payés par elle, s'il résulte d'un testament découvert après la déclaration qu'elle ne peut prétendre recueillir la succession (2).

De même, restitution dans le cas où un mandataire paie des droits au nom d'une personne qui a déjà renoncé à la succession.

93. *Régime matrimonial*. — Si le redevable justifie que le régime matrimonial indiqué pour le défunt était autre que celui existant en réalité, il peut obtenir la restitution des droits perçus à tort par suite de cette erreur.

Dans une espèce particulière, le *de cujus* s'était marié en France sous le régime de la séparation de biens ; les héritiers déclarèrent ensuite qu'avant son mariage en France il s'était marié à l'étranger sous le régime de la communauté légale de biens (3). La restitution leur fut refusée, mais sous le régime antérieur à la loi de 1912. Actuellement, elle devrait être accordée, mais le contrat de séparation de biens restant valable jusqu'à son annulation,

(1) Montargis, 22 janvier 1855, Sol. 2 mars 1896.

(2) Délib. 2 août 1846, *J. des Not.*, 12.830.

(3) Cass., 7 décembre 1886 ; Instr. 2735, § 6.

il faudrait en faire prononcer la nullité en justice.

94. *Qualité d'étranger.* — Il pourrait également y avoir eu erreur sur la qualité d'étranger non domicilié en France du *de cujus* ; les droits payés avant la justification de cette qualité, sur les biens échappant à l'impôt français, devraient être restitués.

95. *Loi étrangère.* — Si les redevables prouvent que c'est une loi étrangère qui devait régler les quotités, et non la loi française, comme le portait la déclaration, la restitution doit être admise, mais les parties doivent prouver et leur erreur, et que cette erreur a été seule la cause de la déclaration (1).

96. *Legs soumis à autorisation.* — Le légataire universel ou l'héritier qui a payé les droits sur des legs particuliers faits à l'État ou à des établissements soumis à l'autorisation administrative obtient la restitution des droits payés par lui, s'il justifie que ces legs étaient acceptés au moment de la déclaration.

97. *Legs. Condition facultative.* — Le légataire universel à qui un testament laisse la faculté de se libérer de legs de nue propriété par des abandons de toute propriété, et qui utilise cette faculté après la déclaration, n'est pas fondé à prétendre qu'il a agi par erreur en déclarant ces legs comme

(1) Nice, 20 novembre 1922, *J. E.*, 31.959.

de nue propriété ; car l'accord intervenu entre lui et les légataires particuliers présente le caractère d'un événement ultérieur (1).

98. *Erreur dans la déclaration ou l'évaluation des biens. Biens étrangers à la succession.* — Les droits de succession payés par erreur sur des biens qui n'étaient pas la propriété du défunt sont restituables, sur la preuve fournie par les héritiers qu'une autre personne est propriétaire de ces biens, preuve qui doit être complète, régulière, et ne saurait résulter de simples allégations (2).

La même solution est adoptée pour la restitution des droits payés en trop si le défunt n'était propriétaire que pour partie des biens déclarés (3).

Si l'héritier a payé par erreur sur une créance remboursée au moment du décès, il devra produire un acte de quittance ayant une date certaine antérieure au décès, pour obtenir la restitution des droits correspondants.

99. *Partage antérieur.* — Lorsque le paiement indu provient de ce que les héritiers ont omis de prendre pour base un partage antérieur dont la déclaration ne révélait pas l'existence, il y a restitution des droits perçus en trop (4).

(1) Cambrai, 28 février 1857, *J. E.*, 16.534.

(2) Seine, 20 juillet 1883, *J. E.*, 22.217 ; Seine, 19 février 1886, *J. E.* 22.267.

(3) Déc. min. Fin., 7 novembre 1821, *J. des Not.*, 3964.

(4) Seine, 28 avril 1914, *R. E.*, 6085.

100. *Passif non déduit.* — L'erreur sur les biens, au lieu de porter sur des éléments d'actif énoncés à tort, peut résulter d'un élément passif omis ou énoncé sans justification dans la déclaration.

Lorsque les parties ont signalé le passif dans la déclaration de succession, et rapportent ensuite les justifications qu'ils n'avaient pu fournir au receveur lors de la perception, il n'y a pas erreur ; la restitution est permise depuis la loi du 25 février 1901.

Par contre, si le passif a été omis dans la déclaration, nous revenons à l'erreur de fait ; la loi du 25 février 1901 ne s'applique plus (1), mais la restitution est possible depuis la loi du 18 janvier 1912.

101. — La restitution des droits perçus en trop par suite de l'omission d'éléments de passif est ordonnée dans les cas suivants :

Lorsque l'héritier prouve que le défunt, qui avait fait de son vivant une donation entre vifs, n'avait pas encore versé la somme objet de la donation ;

Lorsque le défunt avait constitué en dot une rente viagère à son héritier, avec expression de capital, et que ce capital n'était pas versé au décès (2) ;

Lorsque l'on établit après la déclaration la con-

(1) Seine, 12 mars 1904, *R. E.*, 3667 ; Seine, 2 novembre 1906, *R. E.*, 4416.

(2) Sol. 28 mars 1898, *Rev. prat.*, 4494 ; Sol. 17 janvier 1899, *Rev. prat.*, 4601.

sistance des reprises de l'époux survivant, à déduire de l'actif de communauté (1) ; la preuve des reprises doit résulter d'un acte complet et contradictoire, résultant d'un acte de liquidation intervenu entre l'époux survivant et les héritiers de l'époux prédécédé, et fixant d'une façon définitive les droits des parties.

Les déclarations faites par une seule partie dans un inventaire ne peuvent suffire ;

Lorsque les héritiers établissent qu'ils doivent continuer à servir une rente viagère que le défunt versait à un tiers (2).

102. *Erreur dans l'évaluation d'un bien : biens immeubles.* — Lorsque la valeur imposable des immeubles était déterminée par la valeur de capitalisation de leur revenu, la preuve de l'erreur commise par le redevable était facile à faire : il suffisait de démontrer, en produisant le bail en cours au décès, portant date certaine, que le chiffre obtenu en tenant compte du loyer était inférieur à celui porté par erreur ;

Ou encore, que l'on avait pris à tort pour faire le calcul le montant de tout ce que payait un fermier, alors qu'une partie représentait le remboursement d'impôts à la charge du fermier.

(1) Sol. 30 août 1899, *Rev. prat.*, 4818.

(2) *Contra*, mais avant la loi de 1912, Cass., 26 décembre 1894,

L'on pouvait également, en rapprochant le bail avec d'autres actes, démontrer que l'on avait pris pour base le revenu total, alors que le défunt n'était propriétaire que d'une partie de l'immeuble.

Mais depuis la loi du 27 mai 1918, le redevable doit déclarer la valeur vénale de l'immeuble. Si son estimation est exagérée, il est fondé à demander la restitution, et a une action en justice contre la Régie ; mais il doit faire la preuve de son erreur, ce qui sera bien difficile ; car un tribunal ne peut, étant en matière fiscale, ordonner une expertise de droit commun ; ni faire procéder à l'expertise spéciale en matière d'enregistrement, puisque cette expertise spéciale ne peut avoir lieu que dans les cas prévus par la loi et à la demande de la Régie qui a seule le droit de l'exiger (1).

Le tribunal pourra ordonner la restitution dans certains cas où les circonstances de fait le permettront, mais la plupart du temps le contribuable ne pourra fournir une preuve régulière de son erreur.

103. *Vente aux enchères publiques.* — Dans le cas cependant où l'immeuble serait vendu aux enchères publiques dans le délai de deux ans à compter du jour du décès, le redevable qui aurait déclaré l'immeuble pour une valeur supérieure

(1) Cass. civ., 21 février 1912, *R. E.*, 5547.

au prix d'adjudication pourra réclamer la restitution, à condition d'établir que l'immeuble n'a subi, entre la date du décès et celle de la vente, aucune modification susceptible de diminuer sa valeur (1).

104. *Biens meubles*. — La preuve de l'exagération commise dans l'évaluation d'un bien meuble entraînera également la restitution.

De très nombreux cas peuvent se présenter en pratique : valeurs cotées en Bourse portées pour plus que le cours, actions de jouissance indiquées au cours de l'action de capital, erreur dans le calcul du cours de valeurs étrangères (2), billets de banque étrangers déclarés au nominal et non au cours du change (3), mobilier déclaré pour sa valeur de prisée ou d'inventaire alors qu'il a été vendu aux enchères publiques pour un chiffre inférieur, etc.

B. — Erreurs de fait dans les mutations à titre onéreux.

105. — Le principe reste le même : toute erreur de fait commise par les parties et entraînant perception d'un droit indu permet de demander, en prouvant l'erreur, la restitution du droit.

Mais dans les contrats à titre onéreux, une

(1) Sol. 19 septembre 1925, *R. E.* 7808 ; Instr. 3896, § 19.

(2) Délib. 23 avril-6 juin 1872.

(3) Sol. 23 novembre 1899, *R. E.*, 2641.

telle erreur aura généralement pour résultat d'entacher l'acte de nullité, et dans ce cas, conformément à la loi du 18 janvier 1912, la restitution ne pourra avoir lieu que si l'acte a été annulé en justice par une décision passée en force de chose jugée.

106. *Vente de la chose d'autrui.* — Un tel acte est annulable ; pour obtenir la restitution des droits, il faudra dans la plupart des cas une annulation judiciaire, mais sous cette condition la restitution doit toujours être accordée, tandis qu'avant la loi du 18 janvier 1912 la Régie ne pouvait être contrainte à restituer, et ne le faisait par mesure de faveur que lorsque la bonne foi des parties lui semblait évidente.

Lorsqu'un nu propriétaire vend un immeuble comme plein propriétaire, car l'usufruitier est indiqué dans l'acte comme décédé, la vente n'a d'effet que pour la nue propriété et les droits perçus sur la cession d'usufruit doivent être restitués sur justification de l'existence de l'usufruitier (1).

Lorsqu'un seul indivisaire vend la part de tous et notamment de mineurs, sous condition que l'acquéreur provoque la licitation de l'immeuble et s'en porte adjudicataire, la Cour de cassation a ordonné la restitution des droits perçus, à l'except-

(1) *Contra* avant 1912 : Nantes, 14 août 1895, *J. E.*, 24.916.

tion de ceux s'appliquant à la part indivise que le vendeur possédait et a pu valablement transmettre (1).

L'administration avait admis dès avant la loi de 1912 que le droit perçu sur l'adjudication d'un bien communal mis en vente par erreur comme appartenant au domaine fusse restitué en vertu d'un simple arrêté préfectoral prononçant à l'amiable l'annulation de la vente.

Mais par contre, les tribunaux refusaient la restitution lorsqu'il s'agissait de droit de vente sur un immeuble qui avait été exproprié pour cause d'utilité publique avant l'acte de vente, solution qui ne pourrait se justifier actuellement (2), à condition que cette vente fût annulée.

107. *Double vente.* — Lorsque le même bien est vendu par un propriétaire à deux personnes différentes, l'administration n'a pas le pouvoir de déterminer quelle est la vente valable et la vente annulable. Elle ne restituera le droit perçu sur l'une de ces ventes que si la nullité en est judiciairement prononcée.

Sous le régime de l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, la restitution ne pouvait avoir lieu que par mesure de faveur de la part de l'administration, la non restitution était la règle. Ainsi,

(1) Cass., 13 juin 1827, *J. E.*, 8742.

(2) Montpellier, 27 août 1849, *J. E.*, 14.892.

deux ventes ayant été faites simultanément à deux personnes différentes, l'une par le propriétaire, l'autre par son mandataire (1), la Régie perçut et conserva trois droits de vente :

L'un sur la vente faite par le propriétaire ;

L'autre sur la vente faite par le mandataire ;

Le troisième, sur un acte par lequel l'acquéreur du propriétaire déclarait céder les $\frac{2}{3}$ du terrain vendu à l'acquéreur du mandataire.

108. *Erreur dans le prix.* — Si les parties indiquent par erreur un prix supérieur à la réalité, la restitution des droits perçus en trop doit avoir lieu sur simple justification de cette erreur ; mais dans la très grande majorité des cas il sera impossible de rapporter cette preuve, car il faudrait présenter des documents antérieurs au contrat de vente et ayant date certaine (2). Aucun acte rectificatif postérieur à la vente ne saurait naturellement être admis comme preuve.

109. *Erreur dans la qualité de l'acquéreur.* — Si l'acquéreur est indiqué dans l'acte sans que sa qualité de co-licitant soit mentionnée, les droits seront restitués sur preuve de cette qualité

110. *Echange.* — La preuve de l'estimation trop élevée faite de deux biens échangés, la preuve qu'une soulte a été indiquée pour un chiffre su-

(1) Délib. 20 octobre 1824, *J. des Not.*, 4925.

(2) Vitry-le-François, 25 août 1840, *J. E.*, 13.370.

périeur à la réalité, entraînent la restitution.

Il en était autrement avant la loi de 1912 (1).

Mais la difficulté, comme dans le cas d'erreur sur le prix de vente, sera de fournir une preuve valable.

C. — Erreur de fait dans les donations.

111. *Erreur dans la personne ou la qualité.* —

Si l'on néglige d'indiquer la parenté existant entre le donataire et le donateur, les droits seront perçus d'après le tarif des donations entre étrangers, mais la preuve de la parenté fournie ensuite par les parties entraînera restitution du trop perçu (2).

Par contre, lorsqu'un donateur prétend que c'est par erreur que son gendre a été indiqué comme donataire au lieu de sa fille, la restitution des droits a été refusée (3) ; une telle erreur entraînerait la nullité de l'acte, et la demande de restitution ne pourrait se fonder que sur une annulation en justice.

112. *Erreur dans les biens ou leur évaluation.* —

Si le même bien est donné deux fois à deux personnes différentes, pas de restitution sans annulation judiciaire, l'administration n'ayant pas à déterminer quelle est la donation valable.

Mais si le même bien était donné deux fois à

(1) Toulouse, 30 novembre 1849.

(2) Les Andelys, 2 mai 1837 ; Délib. 13 novembre-10 décembre 1838, *J. E.*, 12.216.

(3) Délib. 29 novembre-9 décembre 1836, *J. E.*, 11.674.

la même personne, la restitution du second droit s'imposerait.

Si une donation de plusieurs biens ne comporte qu'une évaluation globale, et que parmi ces biens, l'un d'eux ait déjà fait l'objet d'une donation au même donataire, la restitution du droit correspondant à la valeur du bien donné deux fois sera possible. Mais la difficulté sera de faire la preuve, d'abord que l'estimation portée à l'acte comprend bien la valeur du bien donné deux fois ; ensuite, quelle est la valeur qui avait été donnée à ce bien.

La restitution est également admise en cas d'évaluation excessive des biens donnés :

Actions non libérées présentées comme obligations (1) ;

Immeubles trop évalués par suite d'erreur dans la valeur vénale ou le revenu réel ;

Revenu total d'immeubles pris pour base de calcul, alors que la valeur aurait dû être fixée en ne tenant compte que de la moitié du revenu, s'il s'agit d'une donation à titre de partage anticipé, faite par un époux survivant à ses enfants, d'immeubles de communauté dont la moitié indivise est déjà propriété des donataires (2) ;

Revenu brut évalué, impôt compris, lorsque le redevable rectifie le chiffre de l'impôt déclaré trop

(1) Sol. 8 février 1895, *Rev. prat.*, 3975.

(2) Sol. 25 juillet 1871 et 1^{er} décembre 1875.

élevé ; toutefois il semble dans cette espèce que la restitution ne puisse être accordée que si l'acte de donation contenait déjà une ventilation du revenu net au lieu de l'impôt.

D. — Erreur de fait dans les jugements
et autres actes.

113. *Jugement.* — Toute erreur de fait dans un jugement doit entraîner, dès l'instant où elle est prouvée, la restitution du droit payé par suite de l'erreur.

Il faut donc généraliser la solution adoptée par la Régie dans le cas où un jugement d'adjudication indiquait 265.000 francs comme prix de vente, au lieu du prix réel de 26.500 francs (1).

De même lorsqu'un jugement porte condamnation à des dommages-intérêts par suite d'une erreur matérielle du greffier, le droit perçu sera restitué lorsqu'un jugement postérieur, accompagné de certificats du président et du greffier, vient affirmer qu'en réalité il n'y avait jamais eu condamnation.

114. *Bail.* — Si les parties commettent une erreur dans l'indication de la durée d'un bail, la restitution des droits perçus en trop sera ordonnée.

Mais la preuve ne pourra résulter d'un simple accord des parties, qui auraient alors beau jeu pour

(1) Sol. juillet 1875, *Dict. des droits d'enreg.*, V^o *Restitution*, n^o 292.

se faire rembourser les droits perçus sur un bail qu'elles résilient. Elle ne pourra être faite que s'il existe des documents antérieurs à l'enregistrement, par exemple une procuration authentique, en vertu de laquelle le mandataire du bailleur qui a signé l'acte n'avait pouvoir de le consentir que pour une durée déterminée.

Le droit perçu sur les dernières périodes d'un bail d'immeuble conclu pour trois, six ou neuf années par exemple, sera restitué en cas de résiliation à la fin de la première période. Par contre, un bail de meubles, même conclu par périodes, est obligatoirement enregistré pour toute sa durée. Si toutefois les parties n'avaient acquitté les droits que sur la première période et résilié le bail à la fin de cette période avant que la Régie ne réclame les droits sur le temps restant à courir, elles ne peuvent être contraintes à payer le droit de bail sur les périodes résiliées, et auraient droit à la restitution si elles acquittaient ce droit par erreur (1).

SECTION IV. — *Paiement d'une dette déjà éteinte.*

115. — Lorsqu'un redevable paie deux fois les droits d'enregistrement sur un même fait juridique, le deuxième paiement est fait sans cause, puisque

(1) Cass. civ., 28 juillet 1930, *D. hebdomadaire*, 1930, p. 540.

la dette que l'on est censé acquitter n'existe plus.

Il suffit alors de justifier que l'impôt a déjà été payé pour obtenir la restitution du deuxième droit perçu.

Cette restitution est toujours de droit depuis la loi du 18 janvier 1912 ; la loi du 22 frimaire an VII ne prévoyait que deux cas spéciaux de restitution en cas de paiement par double emploi (art. 48 et 69, § 3) ; mais l'administration et la jurisprudence avaient admis assez largement la restitution dans de nombreux autres cas de double paiement.

116. — Pour citer quelques applications, sont restituables :

Le droit de quittance perçu sur un jugement constatant un paiement, alors qu'il existait une quittance antérieurement enregistrée (1) ;

La taxe hypothécaire perçue dans plusieurs bureaux, lorsque l'on hypothèque des immeubles sis dans différentes conservations pour sûreté d'une même obligation, et que la quittance délivrée par le premier bureau où l'inscription a été prise n'a pas été communiquée ;

Le droit perçu sur un acte sous signatures privées dont les exemplaires sont enregistrés dans deux bureaux différents (2).

(1) Sol. 5 novembre 1853, *J. E.*, 10.850.

(2) Sol. 27 avril 1859, *Dict. des droits d'enreg.*, V^o *Restitution*, n^o 315.

SECTION V. — *Païement avant accomplissement
d'une condition suspensive.*

117. — Parmi les différentes modalités qui peuvent affecter un acte, deux seulement ont pour effet de suspendre l'exigibilité de l'impôt, parce qu'elles suspendent également l'existence du fait juridique sur lequel cet impôt doit être perçu.

Ce sont :

La clause de dédit, lorsqu'il s'agit d'un dédit à payer au cas où l'on ne réaliserait pas une convention encore en projet ;

Et principalement la condition suspensive.

Tant qu'une condition suspensive ne s'est pas réalisée, il est impossible de savoir si le fait juridique soumis à cette condition viendra à exister ; toute perception antérieure à la réalisation serait donc dépourvue de cause ; la restitution des droits ainsi perçus à tort sera obligatoire pour la Régie, dont le préposé a d'ailleurs effectué une perception irrégulière, puisqu'il n'a pas tenu compte de la condition suspensive contenue dans l'acte qui lui était présenté.

118. — Cependant il existe des actes pour lesquels la loi ordonne de percevoir les droits sans tenir compte de la condition suspensive.

1^o Le droit d'ouverture de crédit, demi-droit

d'obligation perçu à titre définitif et qui ne sera jamais restitué, même si les parties prouvent que le crédit n'a jamais été réalisé.

En effet, si l'administration ne percevait qu'un droit fixe sur un acte de ce genre, comme très souvent elle n'aura jamais la preuve de la réalisation du crédit, il serait facile d'échapper en de nombreux cas à la perception de tout droit proportionnel sur un crédit réalisé. Il est d'ailleurs certain que le crédit sera utilisé dans la très grande majorité des cas : la réalisation de la condition, bien que future et incertaine, n'est en l'espèce que la suite habituelle et normale de l'acte passé sous cette condition.

Aussi la Régie perçoit-elle immédiatement la moitié du droit d'obligation, l'autre moitié étant perçue lorsqu'elle a connaissance de la réalisation.

2° La loi autorise également la perception immédiate des droits :

Sur les stipulations contenues dans les contrats de mariage, bien qu'elles ne soient faites que sous la condition suspensive de la célébration du mariage ;

Sur les cessions d'offices ministériels, bien que la cession soit subordonnée à l'acceptation du nouveau titulaire par la Chancellerie.

Ces perceptions sont fondées sur l'idée que le mariage, ou la nomination du cessionnaire, cons-

tituent la règle, et que c'est la non réalisation de la condition qui fait figure d'événement exceptionnel ; néanmoins, elles doivent être restituées s'il est prouvé que la condition ne s'est pas réalisée. Elles rentraient avant 1912 dans la catégorie des perceptions provisoires, dont la loi prévoyait la restitution possible.

119. — Il y a donc deux sortes de perceptions avant la réalisation d'une condition suspensive :

Perceptions autorisées par la loi, restituables sur la preuve que la condition ne s'est pas réalisée ;

Perceptions irrégulières, restituables par la seule preuve que l'acte contient une condition suspensive. Toutefois, le redevable devra y joindre la preuve, pour que la Régie admette la restitution, que la condition n'est pas encore réalisée : car cette réalisation, postérieure à la perception, aurait pour effet de mettre obstacle à la restitution des droits que la Régie serait fondée à conserver.

Remarquons que s'il s'agit d'un notaire qui, tenu au paiement des droits sur les actes de son ministère, a payé personnellement l'enregistrement d'un acte soumis à condition suspensive et assujetti à tort à un droit proportionnel, le fait que la condition s'est réalisée ne s'oppose pas à ce qu'il demande et obtienne la restitution des droits payés par lui : car il n'est tenu qu'au paiement du droit fixe sur l'acte conditionnel reçu par lui, et non

au paiement du droit proportionnel sur la réalisation si celle-ci n'est pas constatée par acte en son étude.

120. *Applications pratiques : Actes soumis à approbation.* — Lorsque les droits ont été perçus à tort sur des actes soumis à l'approbation de l'autorité supérieure, ces droits sont restitués sur justification que l'autorisation n'est pas intervenue :

Droits perçus sur un acte portant acceptation provisoire de donation ou legs par un établissement public, lorsque l'autorisation n'est pas obtenue (1) ;

Droits de mutation par décès payés par une congrégation religieuse autorisée dans les mêmes conditions (2) ;

Marché conclu avec le gouvernement et annulé par l'autorité supérieure dont l'accord était nécessaire ;

Droits perçus sur la cession de gérance d'un bureau de tabac, qui ne peut se céder qu'avec l'autorisation du directeur des Contributions indirectes, si cette autorisation est refusée (3), ou si la cession est réduite à dix ans alors qu'elle était stipulée pour toute la durée de la vie du bailleur (4).

(1) Déc. min. Fin., 9 avril 1860, *Rép. pér.*, 1402 ; Instr. 2181, § 1.

(2) Riom, 1^{er} décembre 1865, *Rép. pér.*, 2422.

(3) Déc. min. Fin., 20 décembre 1836.

(4) Sol. 4 février 1878.

121. *Décès avant l'accomplissement de la condition.* — La restitution est également effectuée lorsqu'il s'agit de droits de donation perçus sur un contrat de mariage, et qu'entre le contrat et la célébration du mariage le donateur décède, laissant le donataire seul héritier ;

Ou si le donateur d'une rente viagère devant s'éteindre à son décès meurt dans le même intervalle de temps ;

De même, lorsqu'un étranger qui a payé les droits de sceau et d'enregistrement sur une demande d'autorisation de résidence décède avant d'avoir obtenu cette autorisation.

122. *Mariage.* — Lorsqu'une dispense a été obtenue par des alliés qui désirent contracter mariage, l'on restitue les droits de sceau et d'enregistrement perçus sur la demande si le mariage n'a pas lieu.

123. *Condamnation.* — Lorsqu'un jugement prononce une condamnation conditionnelle à payer un reliquat de compte, le droit perçu doit être restitué, car tant que le compte n'est pas établi l'on ne sait s'il sera dû quelque chose et éventuellement le montant de ce qui sera dû (1).

124. *Vente.* — Lorsqu'un propriétaire et son mandataire vendent chacun de leur côté le même

(1) Seine, 5 juin 1858, *J. E.*, 16.784.

immeuble à deux personnes différentes, le droit de vente sur l'un de ces actes annulé à l'amiable sera restitué si les parties prouvent que le mandataire n'avait vendu que sous condition que son mandant ratifierait la vente, et le propriétaire que sous condition que son mandataire n'eût pas déjà vendu (1).

L'acquéreur qui a acheté un immeuble d'un saisi avec stipulation que la vente n'aurait effet que si l'immeuble n'était pas exproprié, a le droit de se faire restituer le droit de vente si l'expropriation a lieu (2).

Si la vente est soumise à la ratification d'un intéressé, il faut distinguer si d'après les termes de l'acte cette ratification remplit le rôle de condition suspensive ou résolutoire : le droit restituable dans le premier cas ne le sera pas dans le second (3).

Si l'on déclare que le prix de la vente doit être fixée par experts, plusieurs cas sont possibles :

Les experts sont désignés par le contrat, la vente ne sera parfaite qu'après l'expertise (art. 1592 C. civ.) et le droit proportionnel perçu serait restituable.

Si le prix de vente est fixé provisoirement, avec indication que ce prix sera définitif à défaut de

(1) Délib. 31 janvier 1824, *J. E.*, 7900.

(2) Déc. min. Fin., 16 janvier 1822, *Rép. pér.*, 636.

(3) Nontron, 2 juin 1892, *J. E.*, 24.417.

l'expertise envisagée, le droit sera perçu et non restituable en cas de refus des experts (1) ; mais s'il ne s'agit que d'une évaluation provisoire faite pour que l'Enregistrement puisse asseoir sa perception, et qu'aucun prix ne soit réellement stipulé à défaut d'expertise, le droit perçu est restitué si la vente n'a pas lieu, les experts déclinant leur mission (2).

Enfin, si l'on indique que des experts seront ultérieurement nommés par les parties ou un juge de paix, la vente n'est faite que sous la condition suspensive que les experts soient désignés et procèdent à l'estimation ; mais la jurisprudence ne l'admet pas et refuse la restitution (3).

125. *Cessions d'offices.* — Les conditions dans lesquelles la restitution a lieu en cas de cession d'office non autorisée par la Chancellerie, ou dont le prix est réduit, font l'objet de la loi particulière du 25 juin 1841 qui sera étudiée plus loin (nos 205 et s.).

126. *Contrat de mariage.* — La restitution est de règle aussi bien dans le cas de non célébration du mariage (4) que dans le cas où les parties sont

(1) Sol. 4 avril 1826, *J. E.*, 8451.

(2) Délib. 12 décembre 1834 et 15 septembre 1840, *J. E.*, 12.617.

(3) Cass. civ., 19 mars 1850, S. 1850.1.289, D. 1850.1.86 ; Instr. 1857, § 18.

(4) Déc. min. Fin., 7 juin 1808 ; Instr. 386, § 29.

d'accord pour résilier le contrat à l'amiable avant le mariage (1).

Tous les droits perçus sur le contrat seront restitués, à l'exception toutefois du droit fixe retenu pour salaire de formalité (2).

La preuve de la non célébration, que les parties doivent fournir, peut résulter du décès de l'un des futurs époux (3), ou du mariage de l'un des futurs avec une autre personne (4); les parties peuvent également passer devant le notaire qui a reçu le contrat un acte authentique, en suite du contrat, contenant déclaration par les futurs époux, ou même par l'un d'eux seulement, que le projet d'union est rompu et que le mariage ne sera pas célébré (5).

127. *Si la condition est accomplie, le droit devient exigible.* — Si la déclaration que la condition est accomplie est faite à l'Enregistrement et les droits payés, et que cette déclaration soit le résultat d'une erreur, la partie versante sera obligée de prouver son erreur et d'établir que la condition n'a pu se réaliser pour obtenir la restitution; si la réalisation a fait l'objet d'un acte la constatant, il faudra même que cet acte soit annulé judiciai-

(1) Sol. 24 septembre 1812, *J. E.*, 4300.

(2) Sol. 13 décembre 1889, *J. E.*, 23.511.

(3) Délib. 8 septembre 1832, *J. E.* 10.419.

(4) Sol. 23 février 1838, *J. E.*, 12.002.

(5) Délib. 12 janvier 1844, *J. E.*, 13.476.

rement pour que la demande en restitution soit recevable.

SECTION VI. — *Païement volontaire
de droits non dus.*

128. — Lorsqu'une personne présente à la formalité un acte qu'aucune disposition légale ne l'oblige à faire enregistrer et paie spontanément les droits, est-elle fondée à demander et obtenir la restitution des droits qu'elle a ainsi versés ?

La loi du 18 juillet 1912 place la matière des restitutions sous l'empire du droit commun : or en droit civil le *solvens* n'a le droit de répéter un paiement indu que s'il prouve avoir agi par erreur, sauf dans le cas où un obstacle légal s'oppose à la validité d'un paiement fait par lui.

129. — Une première théorie applique purement et simplement le droit civil :

Y a-t-il eu paiement par erreur ? La restitution doit avoir lieu.

Y a-t-il paiement en connaissance de cause ? Il faut également ordonner la restitution, parce que seule l'exigibilité d'après la loi fiscale peut être la cause valable d'un paiement à titre fiscal : le fait qu'il ne peut y avoir de pacte en matière d'impôt est un obstacle s'opposant à la validité d'un paiement fait à l'administration par une partie qui ne doit pas le droit.

130. — Mais cette théorie conduirait à une conséquence inacceptable : les parties pourraient se procurer gratuitement tous les avantages de l'enregistrement (date certaine, conservation de l'acte), qui subsiste après l'annulation de la formalité.

D'où cette autre opinion se basant sur les faits :

Pour obtenir la restitution, il faut que les parties démontrent qu'elles n'avaient aucun avantage à faire enregistrer l'acte ; or l'enregistrement est toujours plus ou moins utile, et les parties, dans l'impossibilité de faire la preuve du fait négatif qu'est l'inutilité, ne pourront jamais en pratique répéter les droits versés.

131. — Une troisième théorie, adoptée par la jurisprudence (1), est celle qui donne les résultats les plus normaux ; son point faible est d'admettre qu'il peut exister un quasi-contrat entre l'administration et les parties, ce qui est juridiquement douteux.

Elle admet que lorsque la partie présente l'acte au receveur, le fait qu'elle demande spontanément la formalité crée un quasi-contrat entre elle et la Régie ; en échange de l'utilité que présente pour elle l'enregistrement, la partie consent à acquitter le droit ; seulement, si c'est par erreur que la partie, croyant l'enregistrement obligatoire, fait procéder

(1) Seine, 30 mai 1907, *R. E.*, 4465 ; Instr. 3080, § 11.

à la formalité, l'erreur de l'une des parties vicie le quasi-contrat et les droits sont restituables.

La partie devra donc prouver, pour se faire restituer les droits, que la présentation de l'acte au receveur est le résultat d'une erreur de sa part.

132. — La question de savoir si l'erreur du redevable est prouvée, ou doit se présumer en considération du plus ou moins d'utilité qu'offre pour lui l'enregistrement, sera une question de fait que les tribunaux apprécieront.

Cette erreur pourra résulter clairement de certaines circonstances, comme dans le cas d'un acte de reconnaissance de dette enregistré postérieurement à une quittance ayant date certaine, ou une procuration enregistrée après que le mandat ait été révoqué.

133. *Applications. Droits prescrits.* — Le paiement d'un droit prescrit n'est restituable que si les parties prouvent qu'elles ignoraient que la prescription fût acquise ; car si l'on ne peut renoncer d'avance à la prescription, on peut renoncer à une prescription acquise (1).

Mais s'il s'agit du paiement de pénalités ou amendes prescrites, la restitution sera obligatoire, car la prescription en pareille matière n'est pas seulement libératoire, mais extinctive.

(1) Délib. 3 janvier 1824, *J. E.*, 7673.

Enregistrement non obligatoire. — La restitution aura lieu lorsque les parties prouveront qu'elles croyaient l'enregistrement obligatoire, ou que la présentation de l'acte est le résultat d'une erreur matérielle.

Ainsi, quand un testament est présenté à l'enregistrement du vivant du testateur : cas qui s'est présenté fréquemment lorsqu'il s'agit de testaments réciproques ou de donations entre époux, le notaire faisant enregistrer par erreur le testament ou la donation faite par l'époux survivant (1) ;

Ou quand un testament est présenté à l'enregistrement alors qu'il est devenu caduc par prédécès du légataire ;

Quand un billet négociable est présenté à l'enregistrement avec l'acte d'endossement le concernant, par suite d'une erreur du notaire (2) ;

Quand un curateur à succession vacante paie de ses deniers des droits de succession sous réserve du résultat de la liquidation de la succession, qui établit postérieurement l'insuffisance de l'actif (3).

(1) Délib. 9 décembre 1834, S. 1835.2.76 ; Sol. 21 février 1873.

(2) Délib. 4 juin 1877.

(3) Cass., 3 décembre 1839, *J. E.*, 12.444.

CHAPITRE III

DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ A DISPARU PAR SUITE D'UN ÉVÉNEMENT ULTÉRIEUR

134. — Lorsque le paiement d'un droit d'enregistrement a été effectué régulièrement, mais que le fait juridique imposé, existant au moment de la perception dont il constitue la cause valable, vient par la suite à être anéanti, sa disparition entraîne celle de la cause d'exigibilité du droit ; celui-ci doit être dès lors restitué. C'est la règle de droit commun qui s'applique, en principe, au droit fiscal dans ces conditions.

Mais cette règle de droit civil ne joue en fait que dans un nombre restreint de cas, à cause de l'importance des exceptions énumérées par la loi du 18 janvier 1912, qui prohibe toute restitution lorsqu'il s'agit « d'actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles 954 « à 958, 1183, 1184, 1654 et 1659 du Code civil », et qui la soumet à des conditions spéciales « en cas « de rescision ou d'annulation d'une vente pour cause « de vices cachés et au surplus dans tous les cas « où il y a lieu à annulation ».

Laissant de côté ce qui a trait à ces cas de résolution ou annulation, ce chapitre se borne à passer en revue les principaux cas où, le principe de droit commun n'étant pas limité par le droit fiscal, les droits deviennent restituables par suite de l'existence d'un événement ultérieur.

135. — Il faut distinguer l'événement ultérieur de l'erreur de fait, qui existe déjà au moment où la perception est effectuée et la vicie et rend restituable un droit dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé.

Dans le cas de restitution à la suite d'événement ultérieur, la perception est au contraire pleinement valable, mais les droits deviendront restituables à compter de la date d'un événement ultérieur qui anéantit leur cause d'exigibilité.

Il peut également arriver que le fait juridique, cause d'exigibilité du droit, ait eu une existence valable à l'origine, mais qu'il ait été anéanti postérieurement avant la présentation de l'acte à la formalité.

La restitution des droits doit alors être ordonnée ; soit que les parties aient présenté l'acte au receveur sans signaler l'événement antérieur, par ignorance ou oubli ; dans ce cas, il y a erreur de fait de la part du redevable ; ou elles en ont fait mention, et c'est alors le receveur qui, n'en tenant pas compte, a effectué une perception irrégulière.

Ainsi, si le droit de vente a été perçu sur une licitation, alors que le partage constatant que seul le droit de partage pouvait être dû a été enregistré le même jour, ce droit de vente sera restitué ; la licitation est toujours considérée dans ce cas comme une opération du partage (1).

Il en sera ainsi même si l'acte de partage porte une date postérieure à la licitation, ou est enregistré à un autre bureau que la licitation ; la seule condition requise est que l'acte de partage soit définitif et représenté au receveur chargé d'enregistrer la licitation au moment même où il procède à cette formalité ; mais un notaire qui aurait reçu les deux actes ne pourrait, en raison du temps mis pour établir le partage, retarder l'enregistrement de l'acte de licitation et le laisser tomber de date pour pouvoir présenter simultanément licitation et partage au receveur (2).

Depuis la loi de 1912, le partage peut également jouer le rôle d'événement ultérieur rendant les droits restituables (V. *infra*, n° 146).

De même, le droit de transcription perçu sur une licitation prononcée au profit d'un héritier bénéficiaire sera restitué si cet héritier prouve avoir renoncé au bénéfice d'inventaire avant le jour de l'enregistrement (3).

(1) Cass., Ch. réun., 12 mai 1870 ; Instr. 2403.

(2) Seine, 11 mars 1852, *J. E.*, 15.573.

(3) Seine, 26 août 1840, *J. E.*, 12.716.

136. — A l'inverse des événements ultérieurs qui rendent les droits restituables, il peut en survenir d'autres qui ont pour effet de permettre à la Régie de conserver des droits qu'elle aurait dû restituer, s'ils ont pour effet de rendre exigible un droit encaissé à tort par l'administration (*supra*, n° 119).

Ainsi la réalisation d'un crédit permet à l'administration de ne pas restituer le droit d'obligation perçu indûment sur l'acte d'ouverture de crédit (1) ; le droit de transcription perçu à tort sur un acte n'est plus restituable si les parties font transcrire l'acte aux hypothèques (2).

137. — Ne peuvent être considérés comme des événements ultérieurs les justifications produites après la formalité, ou les actes complémentaires dressés également après l'enregistrement, en vue d'obtenir le bénéfice d'un tarif de faveur.

En effet, la loi subordonne généralement l'application d'un tel tarif, sous peine de déchéance, à la présentation de toutes les pièces et l'existence de toutes les stipulations nécessaires au moment même où la formalité est requise.

N'entraînent donc aucune restitution :

L'acte postérieur de ventilation et estimation détaillée, fait après une vente de meubles et immeubles ne contenant pas la discrimination des

(1) Cass. civ., 9 avril 1844, S. 1844.1.545, D. 1844.1.307.

(2) Arbois, 18 mai 1860, *J. E.*, 17.141.

prix, appuyée par l'état descriptif et estimatif du mobilier (1) ;

La production tardive d'un certificat d'indigence s'il s'agit d'actes relatifs au mariage, ou des extraits de matrice cadastrale en cas d'échanges d'immeubles ruraux contigus.

138. — Un changement de doctrine de la part de l'administration, déclarant non exigibles des droits dans des hypothèses où elle en réclamait auparavant le paiement, ne constitue pas un événement ultérieur donnant naissance à l'action en restitution ; les droits perçus antérieurement à ce changement de doctrine l'étaient d'une façon irrégulière, puisqu'ils étaient perçus en vertu d'une opinion fautive et que la Régie elle-même a fini par abandonner (2).

Par contre, une loi ayant un effet rétroactif constitue évidemment un événement ultérieur donnant lieu à restitution : ainsi la loi du 5 janvier 1932 prorogeant les dispositions des lois des 13 juillet 1928 et 30 décembre 1928, d'après lesquelles un achat de terrain en vue de bâtir une maison d'habitation ne supportait que la moitié du droit de vente. Cette loi a un effet rétroactif à compter du 1^{er} juillet 1931, date à laquelle avait pris fin le régime de faveur institué par les précédentes

(1) Cass., 8 octobre 1903, S. 1905.1.241 ; Instr. 3150, § 18.

(2) Seine, 17 octobre 1930, *R. E.*, 9564.

lois. La moitié du droit perçu sur les ventes enregistrées entre le 1^{er} juillet 1931 et le 5 janvier 1932, qui contenaient la déclaration d'achat pour bâtir, doit être restituée de plein droit ; et les parties n'ayant pas fait cette déclaration dans l'acte peuvent la faire, depuis le 5 janvier 1932, au bureau où a été enregistré l'acte, et obtenir la restitution de la moitié du droit perçu (1).

139. — Malgré les restrictions importantes que prévoit la loi du 18 janvier 1912, il existe un certain nombre de cas où un événement ultérieur, faisant disparaître la cause d'exigibilité d'un droit, entraîne la restitution de ce droit. Rentrant dans cette catégorie tous les événements anéantissant le fait juridique imposé, à moins qu'ils ne soient écartés par le texte de la loi de 1912. En théorie, la règle sera donc la restitution, la non restitution sera l'exception. Mais ces exceptions représentent en pratique la majorité des cas, de sorte que la restitution demandée en vertu d'un événement ultérieur serait le plus souvent refusée.

140. *Abandonnement de biens.* — Lorsque des biens ayant fait l'objet d'un acte d'abandonnement de biens sont vendus pour une somme inférieure à l'estimation portée dans l'acte, la Régie doit restituer les droits sur la différence de prix.

(1) Instr. 4110.

141. *Bail*. — Les droits perçus sur une location verbale, quand le propriétaire a demandé l'enregistrement pour plusieurs termes, sont restitués, pour la partie correspondante, si les locaux deviennent vacants à l'expiration du premier terme.

Lorsqu'un propriétaire est condamné à une indemnité envers son locataire, en conformité de l'article 4 de la loi du 30 juin 1926, pour avoir refusé de lui renouveler son bail, le droit de condamnation perçu sur le jugement doit être restitué si le propriétaire accorde ultérieurement le renouvellement du bail, n'ayant plus en ce cas aucune indemnité à verser (1).

142. *Cautionnement*. — Lorsqu'un indivisaire a hypothéqué un immeuble avec cautionnement de la part de son co-indivisaire, la restitution du droit de cautionnement doit être ordonnée si un partage ultérieur attribue au débiteur la totalité de l'immeuble (2).

143. *Command*. — Si une adjudication est résolue par suite de surenchère, il y aura lieu de restituer le droit perçu sur une déclaration de command faite hors délai lors de la première adjudication.

144. *Déclarations estimatives*. — Les parties sont parfois obligées de faire une évaluation, faute de

(1) Rép. min. Fin. à M. Vallier, *J. off.*, 25 mai 1927, Délib. Sénat, p. 495, col. 3.

(2) *Contra* avant la loi de 1912, Délib. 19 avril 1836, *R. E.*, 11.507.

pouvoir déterminer dans l'acte une valeur exacte, pour que le receveur puisse percevoir le droit ; une trop forte estimation pourra entraîner plus tard la restitution des droits perçus sur l'excédent de la véritable valeur, lorsqu'un événement ultérieur permettra de fixer cette véritable valeur.

Il y a également lieu à restitution dans le cas d'un jugement portant condamnation provisoire à payer une somme, sauf à déduire éventuellement les acomptes versés, si le débiteur justifie de paiements partiels antérieurs à la condamnation ; ou encore si un jugement évalue des dommages-intérêts, lorsque la liquidation définitive établit que le chiffre à payer par le débiteur est moindre, — ou condamne à livrer des marchandises dont le prix est évalué, étant stipulé que le prix définitif ne sera arrêté qu'après expertise.

Si l'on prouve qu'un jugement condamnant un mari à servir une pension provisoire à sa femme jusqu'à la fin d'une instance en séparation de corps n'a eu en fait aucun effet, car il résulte de l'acte de liquidation que la pension a été entièrement imputée sur des fruits de communauté, la restitution du droit de condamnation n'est pas autorisée, car la femme, bien que n'ayant pas eu à l'utiliser, avait néanmoins obtenu un titre contre son mari (1).

(1) Rennes, 9 février 1931, *R. E.*, 9045.

Dans le cas de marché, il y a lieu de restituer les droits perçus en trop lorsque le montant réel des travaux et fournitures se trouve définitivement fixé à la fin du marché à une somme inférieure à la déclaration estimative des parties (1).

Le gouvernement avait déclaré être d'accord sur ce point, lors de la discussion au Sénat de la loi du 18 janvier 1912.

La jurisprudence, en cas de marché administratif, a précisé que la Régie n'avait pas à contrôler si tous les travaux envisagés à l'origine avaient été réalisés, et n'avait pas à discuter pour cette raison le chiffre du décompte définitif, la résiliation partielle du contrat n'étant pas assimilable à une résolution qui empêcherait la restitution des droits (2). Toutefois, cette décision est en contradiction sur plusieurs points avec la jurisprudence habituelle en cette matière, notamment lorsqu'elle déclare que si une clause du cahier des charges prévoit que la mise en liquidation judiciaire de l'entrepreneur entraîne de plein droit résiliation du marché, l'arrivée de cet événement entraîne la restitution des droits sur les travaux non exécutés ; il y a pourtant bien là résolution par suite d'une condition résolutoire stipulée par

(1) *J. E.*, 28.654.

(2) Lille, 30 mars 1929, *R. E.*, 9045.

les parties, cas dans lequel la loi du 18 janvier 1912 interdit la restitution.

Lorsqu'un marché prévoit que l'entrepreneur traitant avec l'Etat pourra, au lieu de fournir lui-même certaines pièces ou matériaux, utiliser si bon lui semble les pièces et matériaux fournis par l'État, dont le prix viendra alors en déduction du montant du marché, il y aura événement ultérieur lorsque l'entrepreneur à qui cette faculté est conférée viendra à en faire usage. C'est donc la double prescription d'un an et cinq ans qui jouera dans ce cas pour la demande en restitution, et non la prescription de deux ans (1) (V. *infra*, n° 275).

145. *Habitations à bon marché.* — Lorsque les statuts d'une société de construction d'habitations à bon marché ne contiennent pas les dispositions nécessaires pour que les actes relatifs à la constitution de la société soient exempts de droits, il est possible d'obtenir la restitution des droits perçus en régularisant ultérieurement les formalités indispensables à l'exonération.

146. *Licitation.* — Un partage présenté à l'enregistrement après une licitation peut jouer le rôle d'un événement ultérieur : les droits perçus sur l'adjudication au profit d'héritiers seront restituables, en tout ou en partie, en vertu de l'effet

(1) Cass. civ., 21 avril 1931, *R. E.*, 9559.

rétroactif du partage, lorsque tout ou partie du prix, dépassant leur part dans ce prix, est attribué aux adjudicataires (1).

Antérieurement à la loi du 18 janvier 1912, le partage ne pouvait avoir d'effet que s'il était présenté à l'enregistrement le même jour que la licitation (*supra*, n° 135).

De même, lorsqu'après surenchère un co-licitant se rend acquéreur de l'immeuble primitivement adjugé à un tiers, les droits perçus sur la première adjudication sont restitués.

Si la transcription n'a pas été effectuée, le droit de transcription, dans les cas où la licitation n'a pas été assujettie au droit de vente indivisible (art. 41 de la loi du 13 juillet 1925), pourra être restitué pour partie, lorsqu'un héritier bénéficiaire prend postérieurement à la licitation la qualité d'héritier pur et simple.

Lorsqu'un mari commun en biens se rend adjudicataire de biens dépendant de la communauté, le droit perçu sur la moitié de ces biens représentant la part des héritiers de la femme sera restitué si ces héritiers renoncent ultérieurement à la communauté.

Dans tous les cas où il y a renonciation d'un co-licitant, cette renonciation ayant pour effet

(1) Sol. 4 mars 1864, S. 1865.2.218, D. 1865.3.57.

d'accroître la part revenant à chaque héritier dans le bien vendu motive une demande de restitution partielle des droits perçus sur la licitation.

147. *Partage.* — Il est de principe que c'est le partage qui doit servir de base pour la liquidation des droits de mutation par décès.

Si donc l'administration peut réclamer un supplément de droits en vertu d'un partage postérieur à la déclaration, par contre les parties pourront se prévaloir de l'acte de partage pour réclamer, le cas échéant, une restitution de droits de succession.

148. *Partage testamentaire.* — Dès avant la loi du 18 janvier 1912, la Régie consentait à restituer les droits qui avaient pu être perçus sur un partage testamentaire, lorsque ce partage était anéanti par suite de la renonciation d'héritiers à la succession ; cette solution a évidemment été conservée (1).

149. *Recel.* — Le recel à la suite duquel un jugement déclare un époux ou un héritier déchu de la propriété de certains objets, entraînera la restitution des droits de succession sur ces objets ; de même, si l'auteur du recel était décédé et que ces biens aient été imposés dans la déclaration de succession souscrite par ses héritiers, les droits de mutation par décès seront restitués sur produc-

(1) Sol. 4 mars 1864, S. 1865.2.218, D. 1865.3.57.

tion du jugement constatant le recel (1) et prononçant la déchéance.

150. *Succession.* — Toute renonciation de la part d'un héritier à la communauté ou à la succession, d'un légataire à un legs, tout jugement prononçant la nullité d'un legs ou le réduisant à la quotité disponible, lorsque cet événement se produit postérieurement à la déclaration de succession, a pour effet d'entraîner la restitution des droits de mutation par décès payés en trop. Toutefois, en matière de renonciation, il convient de tenir compte de l'article 51 de la loi du 13 juillet 1925.

Si les héritiers du mari ont payé des droits sur des biens compris pour la totalité dans sa succession par suite de la renonciation à la communauté faite par la femme, la Régie restituera les droits perçus sur la moitié de ces biens si cette renonciation à communauté est annulée en justice.

L'administration pourra toujours dans des cas analogues combattre la demande de restitution faite par les redevables en prouvant que la modification apportée à la dévolution de la succession est le résultat d'une manœuvre frauduleuse des héritiers : le tribunal juge de la question de fait pourra refuser la restitution sur simple présomption de fraude (2).

(1) *Contra* avant 1912 : Cass., 23 février 1898, *R. E.*, 1649.

(2) Cass. req., 20 octobre 1926, *R. E.*, 8580.

Lorsque la rectification a pour but d'observer une disposition légale, comme la réduction d'un legs portant atteinte à la réserve, un jugement ne sera pas indispensable et une convention exempte de fraude entre les parties pourra fonder la demande de restitution.

Dans les cas où les biens donnés entre vifs ont été rapportés à tort à la succession pour le calcul des droits, le jugement constatant que le rapport n'est pas dû entraîne la restitution des droits perçus sur ces biens.

Lorsque le fisc, rapprochant la déclaration de succession des déclarations d'impôt sur le revenu faites par le défunt, constate que celui-ci ne déclarait pas l'intégralité de ses revenus, et met les héritiers en demeure de lui régler un supplément d'impôt sur le revenu, les héritiers qui acquittent cette imposition peuvent par contre en faire déduire le montant de l'actif successoral précédemment déclaré et obtenir la restitution des droits correspondants (1), malgré l'interprétation contraire donnée quelque temps, par la Régie, à deux arrêts du Conseil d'État (2).

La restitution est encore possible :

(1) Rép. min. Fin. à M. Lafarge, *R. E.*, 8755. — V. loi du 31 mars 1932, art. 99 ; Instr. 4117, § 2.

(2) Cons. d'Etat, 4 juillet 1930 et 29 janvier 1931 ; Sol. 18 décembre 1931.

Lorsque des biens que le défunt ne possédait que sous condition résolutoire sortent de l'hérédité par suite de l'avènement de la condition ;

Lorsqu'un nu propriétaire ayant laissé pour héritiers des personnes tombant, vis-à-vis de l'usufruitier, sous la présomption de l'article 45 de la loi du 13 juillet 1925, les droits sont perçus au décès de l'usufruitier comme si celui-ci avait transmis la toute propriété aux héritiers du premier nu propriétaire ; le bien étant supposé venir directement et pour la totalité de l'usufruitier, les droits perçus sur la nue propriété de ce bien lors du décès du premier nu propriétaire sont à restituer (1) ;

Lorsque des loyers à recouvrer figurent dans la déclaration de succession et qu'une décision judiciaire exonère les locataires du paiement d'une partie de ces loyers ; et, de manière générale, chaque fois qu'un bien compris dans la déclaration sort de l'hérédité par décision de justice.

Mais la question de savoir si ce jugement constitue un événement ultérieur ou simplement la reconnaissance officielle d'une erreur commise par les déclarants, très importante au point de vue de la prescription, est souvent délicate à résoudre (2). Il faut examiner si au moment de la déclaration les parties avaient entre les mains un titre établis-

(1) Montreuil-sur-Mer, 22 février 1931, *R. E.*, 9496.

(2) Roanne, 5 mars 1929, *R. E.*, 9270.

sant la propriété du défunt, valable sauf preuve contraire.

Une vente aux enchères publiques du mobilier d'une succession pour un chiffre inférieur à celui précédemment déclaré en tenant compte de l'inventaire ou de la prisée fera autoriser également la restitution.

151. *Vente : Déficit de contenance. Vente à la mesure.* — Le mesurage d'un immeuble à la suite duquel le vendeur consent une réduction de prix, parce que la surface réelle est inférieure à celle déclarée par lui au contrat, n'entraîne pas la restitution des droits ; il s'agit en effet d'une résiliation partielle intervenant par suite d'une convention résolutoire expresse ou tacite, suivant que la contenance était ou non garantie, cas dans lequel la loi prohibe toute restitution.

Il convient donc de suivre la jurisprudence établie en cette matière sous le régime de la loi de frimaire, bien que le refus de restituer ne soit plus basé sur le même motif, le fait que la perception était régulière ne suffisant plus pour rejeter la demande des parties (1).

Il importe du reste de vérifier dans chaque espèce si le prix fixé était bien ferme, ou ne constituait qu'une indication, le prix définitif ne devant être

(1) Wassy, 27 février 1852, *J. des Not.*, 14.844 ; Nevers, 10 juillet 1855, *J. E.*, 16.691.

déterminé qu'après mesurage ; en ce cas la restitution devrait être ordonnée, comme dans le cas de vente à la mesure.

Dans l'hypothèse d'une vente à la mesure, le prix fixé n'est en effet qu'une évaluation provisoirement donnée à l'enregistrement, puisque la vente a lieu moyennant un prix de tant le mètre superficiel, avec stipulation qu'un mesurage ultérieur établissant que la contenance portée à l'acte était exagérée entraînera diminution du prix évalué (1). Il semble d'ailleurs en ce cas que s'il ne faut pas parler de condition résolutoire, il n'y ait pas non plus à proprement parler événement ultérieur ; mais le mesurage constitue simplement la preuve que les parties ont commis une erreur de fait sur la contenance réelle du terrain vendu lorsqu'elles ont fait leur estimation.

152. *Droit de transcription.* — Du moment que la formalité de la transcription a été accomplie, le droit de transcription n'est jamais restituable (2), à moins que la perception ne soit irrégulière et qu'il y ait erreur de la part du préposé de l'administration.

Cette solution en vigueur sous le régime de la loi de frimaire n'a été touchée en rien par les dispo-

(1) Instr. 1467, § 9 ; Délib. 11 juin 1883, *J. E.*, 10.627.

(2) Oran, 10 novembre 1926, *R. E.*, 8728 ; Instr. 1837, § 12 et 3089, § 6.

sitions de la loi du 18 janvier 1912, car le droit de transcription a toujours été considéré comme la rémunération du service rendu par l'Etat en assurant la conservation et la publicité de l'acte transcrit.

Si discutable que soit cette théorie, car les caractères du droit de transcription sont ceux d'un impôt et non ceux d'un salaire de formalité (1), elle est sanctionnée par une jurisprudence absolument établie (2). Il en est de même pour la taxe hypothécaire (3), qui non seulement est considérée comme un salaire, mais remplace en partie les droits de timbre.

Quant à la taxe d'inscription de privilège de vendeur et de nantissement, son caractère de salaire de formalité est très net. Elle ne sera restituée que lorsque l'inscription n'aura pas été prise et qu'il est évident qu'elle ne le sera pas : ainsi quand un acte de vente et de nantissement a été annulé judiciairement avant que l'inscription ait été prise.

Mais si la Régie soutient déjà une théorie tout à fait contestable en refusant les restitutions du droit de transcription perçu à la conservation des hypothèques en prétextant que ce droit n'est pas

(1) Wahl, t. I, n° 50 ; Naquet, t. I, n° 62 ; Pilon, t. I, n° 212.

(2) Cass. civ., 5 novembre 1867, S. 1867.1.455, D. 1868.1.37 ; Cass. civ., 6 décembre 1871, S. 1871.1.149, D. 1872.1.84.

(3) Sol. 21 janvier 1926, *R. E.*, 8352.

un impôt, il faut absolument rejeter ses prétentions lorsqu'elle veut retenir sur une restitution de droits le montant du droit de transcription perçu par le receveur de l'Enregistrement, lorsque l'acte est de nature à être transcrit ; et cela malgré l'approbation donnée par la jurisprudence à cette exigence (1).

Dans tous les cas où le droit de transcription a été incorporé à un droit d'enregistrement, il perd son caractère et devient droit d'enregistrement lui-même (2) ; même lorsqu'il est perçu séparément, à son tarif, par le receveur de l'Enregistrement, il n'est que le complément du droit d'enregistrement et doit suivre son sort en cas de restitution. La Régie semble du reste tendre à abandonner son ancienne doctrine pour accepter la restitution dans ces cas. C'est ainsi que le droit d'apport perçu par le receveur lors de la constitution d'une société et le droit de transcription perçu en même temps ont tous deux été restitués après annulation en justice de la société (3).

(1) Cass., 12 août 1839, S. 1839.1.782.

(2) V. art. 52 loi du 28 avril 1816.

(3) Sol. 26 novembre 1923 ; Instr. 3807, § 25 ; *R. E.*, 8098.

CHAPITRE IV

EXCEPTIONS AU PRINCIPE DE LA RESTITUTION

RÉSOLUTIONS ET ANNULATIONS

154. — La loi du 18 janvier 1912, dans ses paragraphes 2 et 3, interdit la restitution des droits perçus sur les actes anéantis par suite de la réalisation d'une condition résolutoire, et soumet à certaines conditions la restitution des droits auxquels ont été soumis des actes annulés après la perception :

« Ne sont pas sujets à restitution les droits
« régulièrement perçus sur les actes ou contrats
« ultérieurement révoqués ou résolus par appli-
« cation des articles 954 à 958, 1183, 1184, 1654
« et 1659 du Code civil.

« En cas de rescision d'un contrat pour cause
« de lésion, ou d'annulation d'une vente pour cause
« de vices cachés, et au surplus dans tous les cas
« où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur
« l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont resti-
« tuables que si l'annulation, la résolution ou la
« rescision a été prononcée par un jugement ou
« un arrêt passé en force de chose jugée. »

Il existe donc deux exceptions très importantes au principe de la restitution des droits ; alors que les règles du droit commun permettraient aux parties de se faire rembourser les droits payés, les dispositions de la loi du 18 janvier 1912 interdisent la restitution, s'il s'agit d'actes résolus, la subordonnent à certaines conditions, dans le cas d'actes annulés.

SECTION I. — *Actes résolus.*

155. — Un contrat est résolu lorsqu'il est révoqué par suite de la réalisation d'une condition résolutoire à laquelle il était soumis, ce qui remet les choses dans le même état que si le contrat n'avait pas existé.

Le contrat étant censé n'avoir jamais existé, les prestations faites en vertu de l'acte résolu sont restituées ; la résolution, événement ultérieur, fait disparaître la cause d'exigibilité du droit d'enregistrement qui a été perçu, et ce droit devrait être restitué.

156. — Il faut distinguer la résolution :

De l'annulation, car un acte annulable peut être anéanti en raison d'un vice qui l'affecte dès sa formation, mais l'intervention des parties sera nécessaire pour que la nullité soit prononcée ; tandis que le contrat soumis à une condition réso-

lutoire n'est pas vicié, mais parfaitement régulier, et inattaquable jusqu'au jour de la réalisation de la condition ; celle-ci opère souvent de plein droit, parfois même contre le désir et la volonté des parties ;

De la rétrocession ; celle-ci ne se rattache à rien, vice ou condition, qui soit contenu dans le contrat ; en cas de rétrocession, les parties se mettent d'accord pour réaliser une opération inverse à la première, mais qui n'a pas pour effet d'anéantir l'acte originaire, qui reste obligatoirement valable et conserve tous ses effets tout au moins envers les tiers, jusqu'au jour de la rétrocession ;

De la renonciation, acte unilatéral qui suppose qu'il n'y a pas de contrat préalablement formé et accepté ;

De la rescision, qui opère dans le cas particulier où la réclamation d'une partie est causée par le fait qu'elle a été lésée dans cet acte.

157. — L'énumération de la loi doit être limitative, il y a donc des cas où le fait que l'acte a été résolu n'écarte pas pour les parties la possibilité d'une restitution.

Ce qui frappe d'abord dans cette énumération, c'est qu'elle contient à la fois des articles du Code civil présentant un caractère très général et d'autres n'ayant qu'une portée spéciale.

Les articles 1183 et 1184 comprennent en effet

toutes les conditions résolutoires qu'en matière d'obligation les parties, soit ont stipulées d'accord entre elles (art. 1183), d'une façon expresse, soit ont tacitement adoptées s'il s'agit d'une condition résolutoire que la loi sous-entend dans tous les contrats synallagmatiques (art. 1184).

En dehors de ces textes généraux, la loi énumère les articles 954 à 958, 1654 et 1659 du Code civil, soit les articles concernant la révocation des donations pour ingratitude ou non exécution des conditions, la résolution de la vente pour défaut de paiement du prix, et la résolution d'une vente à réméré par l'exercice de la faculté de rachat que possède le vendeur.

Si le législateur de 1912 a cru bon de faire figurer dans son énumération des articles visant des cas spéciaux, comme les articles 954 à 958, en laissant de côté d'autres cas spéciaux comme celui de l'article 960, ce n'est pas dans le but de citer des exemples, mais pour préciser quelle portée il entendait donner à l'interdiction de restituer les droits sur les actes résolus par suite de l'accomplissement d'une condition résolutoire.

S'il avait voulu que cette interdiction fût complète et absolue, il n'aurait pas employé la méthode d'énumération.

Étant donnée la portée de l'article 1183, il faut admettre que la loi prohibe la restitution, toutes

les fois que la résolution d'un acte résulte de l'accomplissement d'une condition résolutoire conventionnelle, stipulée par les parties ; par contre, si cette résolution provient de la réalisation d'une condition résolutoire légale, s'imposant aux parties d'une façon obligatoire, la restitution pourra être autorisée dans le cas où elle ne serait interdite par aucun des articles du Code qu'énumère la loi.

Du reste, si la loi avait voulu écarter toutes les résolutions, qu'elles eussent leur source dans les conventions ou dans une disposition légale, on ne comprendrait pas que dans le paragraphe suivant elle parle « d'acte résolu ». Il faut donc que la restitution soit possible dans certains cas de résolution.

Enfin, le motif qui a conduit le législateur de 1912 à s'écarter du droit commun en cette matière est incontestablement la crainte de la fraude fiscale ; or, cette fraude sera forcément moins à redouter si la résolution dépend d'un événement prévu par la loi et que souvent les parties ne peuvent provoquer, que lorsqu'elle résulte de conventions que les parties ont fixées à leur gré.

158. — Parmi les restitutions non prohibées, l'on peut citer celles qui auront lieu :

A la suite de donation révoquée par survenance d'enfant ;

En cas de surenchère, entraînant la résolution de l'adjudication ;

En cas de mutation par décès, la loi de 1912 ne visant que les contrats.

Mais il est évident que par suite de la généralité des articles 1183 et 1184 cités par la loi, le nombre des cas en matière de résolution, où la restitution pourra être accordée, est très faible par rapport au nombre des cas où les parties n'auront aucun recours légal pour arriver à se faire restituer les droits.

159. *Adjudication. Folle enchère.* — Lorsqu'une adjudication sur folle enchère est prononcée pour un prix inférieur à celui de l'adjudication folle enchérie, le droit perçu sur la première adjudication n'est pas restituable pour la portion s'appliquant à l'excédent du premier prix sur le second (1).

Cette solution déjà en vigueur avant la loi de 1912 a été conservée depuis. S'il n'y a qu'une seule mutation aux yeux de la Régie, elle a lieu pour le prix le plus fort, le fol enchérisseur restant précisément tenu de supporter la différence de prix lorsque la seconde adjudication est prononcée pour un chiffre plus faible ; les droits ne seront pas restitués, car la revente sur folle enchère n'annule pas la première vente, mais la résout, et cette

(1) Cass. civ., 24 février 1846, D. 1846.1.181.

résolution provient de ce que le fol enchérisseur n'a pas exécuté ses engagements, et en particulier n'a pas payé son prix ; elle a donc lieu en vertu de l'article 1654 du Code civil, ce qui rend toute restitution impossible (1). Quant au second adjudicataire, la Régie n'opérant aucune restitution ne peut pourtant percevoir deux droits sur une seule mutation : aussi les droits dus par le second adjudicataire seront imputés sur ceux versés par le fol enchérisseur, de sorte qu'il n'aurait quelque chose à verser que si le prix de la revente était supérieur au montant de la première adjudication.

160. *Adjudication. Surenchère.* — Avant la loi de 1912, la surenchère constituait un événement ultérieur, et il ne pouvait donc avoir lieu à restitution des droits perçus sur l'adjudication surenchérie ; mais la jurisprudence avait toujours reconnu que la surenchère avait pour effet de résoudre la première adjudication ; la Régie, gardant les droits perçus sur la première adjudication, imputait sur ces droits, à due concurrence, ce qui lui était dû par l'adjudicataire sur surenchère (2).

Mais la résolution étant, en cas de surenchère, la suite d'une disposition légale non comprise

(1) Béthune, 10 mars 1920, *R. E.*, 7246 ; Cass. req., 26 avril 1921, *R. E.*, 7407 ; Instr. 3720, § 3, *Rev. Not.*, 18.808.

(2) Cass. civ., 15 janvier 1873, D. 1873.1.249 ; Cass. civ., 26 avril 1881, D. 1881.1.405, S. 1882.1.86.

dans l'énumération faite par la loi, la restitution des droits perçus sur la première adjudication est devenue possible depuis la loi du 18 janvier 1912 (1). Par voie de conséquence, l'adjudicataire sur surenchère n'aura plus aucune imputation à demander et versera tous les droits sur la seconde adjudication (2).

161. *Donation.* — Le texte de la loi écarte formellement la restitution lorsque la résolution d'une donation provient de l'ingratitude du donataire ou de l'inexécution des conditions (art. 954 à 958 C. civ.) ; c'est un cas de résolution pour non exécution des obligations d'une partie.

Mais lorsqu'il s'agit d'une révocation pour cause de survenance d'enfant, la restitution des droits perçus sur la donation sera possible ; parce que, dérivant de la loi, la résolution n'est pas comprise dans l'énumération de la loi de 1912 ; les parties ne peuvent y renoncer, elle produit ses effets sans demande en justice.

C'est du reste un cas où la fraude est impossible.

162. *Force majeure. Cas fortuit.* — Lorsque l'une des parties n'exécute pas les engagements pris dans un contrat, ce contrat peut être résolu par application de l'article 1184 du Code civil. La

(1) Sol. 5 mai 1923, *R. E.*, 7901 ; Instr. 3778, § 7.

(2) Sol. 4 mars 1914, *J. E.*, 32.140.

restitution des droits payés sur le contrat est donc interdite.

Mais si la non exécution provient d'un cas fortuit ou de force majeure, la résolution qui s'en suit ne rend-elle pas les droits restituables ?

La jurisprudence a jugé que, dans tous les cas, c'était en vertu de l'article 1184 que la résolution était prononcée, et qu'il n'y avait pas lieu de distinguer si la non exécution provenait de la mauvaise volonté d'une partie ou de toute autre cause (1).

Cependant, il faut remarquer que la règle habituelle prévue par l'article 1184 permet de demander la résolution avec dommages et intérêts, tandis que dans le cas de force majeure ou de cas fortuit, le débiteur ne peut être tenu à aucuns dommages et intérêts (art. 1148 C. civ.).

D'autre part, aucune crainte de fraude ne serait à redouter si le cas fortuit ou la force majeure étaient véritablement prouvés.

Il serait donc souhaitable de voir un régime plus libéral s'établir en ce qui concerne ces points particuliers.

163. *Jugement.* — Lorsqu'un jugement condamne une partie à exécuter un marché verbal (droit de titre) et à verser des dommages et intérêts pour

(1) Chaumont, 12 décembre 1923, *J. E.*, 32.936.

retard dans la livraison (droit de condamnation), et stipule en outre que faute d'exécution dans un délai donné, le marché serait résolu avec paiement de dommages-intérêts, la jurisprudence a refusé de restituer les droits perçus sur le jugement, lorsque c'est la condamnation subsidiaire et non la principale qui vient à s'appliquer, par suite de non exécution du marché dans le délai imparti (1).

Cette solution a été critiquée, et l'on tend à admettre la restitution dans des cas analogues.

En effet, lorsqu'un jugement prononce une condamnation sanctionnée d'une clause pénale, il paraît naturel de n'appliquer la perception définitive que sur la condamnation qui a été exécutée en fin de compte.

Dans ce cas, d'ailleurs, le droit n'ayant pas été perçu sur la convention elle-même, mais sur le jugement, il ne semble pas que l'on puisse invoquer pour refuser la restitution les exceptions prévues par la loi du 18 janvier 1912, en ce qui concerne le droit de titre.

164. *Marché.* — Le louage d'ouvrage, stipulé pour une durée de trois, six, neuf années, est obligatoirement enregistré pour toute sa durée. Si donc les parties sont d'accord pour résilier au bout de l'une ou l'autre des deux premières pé-

(1) Chalon-sur-Saône, 14 décembre 1921, *R. E.*, 7700 ; Cognac, 8 janvier 1923, *R. E.*, 7835.

riodes le contrat intervenu entre elles, il n'y aura aucune restitution de droits, la résolution du marché pour une partie de sa durée n'étant que le résultat d'une condition résolutoire prévue par les contractants (V. *supra*, n^o 114).

165. *Marché administratif*. — Les droits perçus sur un marché administratif sont restituables dans la mesure où les travaux n'ont pas été exécutés, si la résiliation a lieu à la demande et dans l'intérêt de l'État (2) ; mais la résiliation doit intervenir sans qu'aucune indemnité soit donnée à l'entrepreneur pour compenser les droits d'enregistrement versés par lui. L'administration restitue également quand les travaux sont abandonnés sur l'ordre du service intéressé (3).

Ces dérogations à la loi sont une simple mesure de faveur de la part de la Régie, qui accorde la restitution dans ces cas depuis une décision du ministre des Finances remontant au 8 nivôse an IX ; même depuis la loi de 1912, l'on ne pouvait contraindre l'administration à la restitution des droits (4).

Lorsque c'est l'entrepreneur qui demande la résiliation et que le service ne fait que l'accepter,

(1) Pont-Audemer, 3 janvier 1924.

(2) Sol. 8 mai 1897, *J. E.*, 25.244.

(3) Déc. min. Fin., 1^{er} mars 1922, *R. E.*, 8051 ; Instr. 3807, § 17 ; Cass., 24 décembre 1918, *R. E.*, 6979.

(4) Béziers, 1^{er} juin 1921, *R. E.*, 7744.

aucune restitution n'est accordée par la Régie.

166. — En cas de résiliation de louage d'ouvrage par le décès de l'entrepreneur, les droits sur la partie des travaux non exécutée seront restitués. Cette résolution légale (art. 1795 C. civ.) ne figure pas en effet parmi les exceptions prévues par la loi de 1912.

167. — Il en est de même dans le cas d'un contrat de rente viagère, les parties ayant droit à la restitution des droits perçus sur le contrat, si le titulaire de la rente décède dans les vingt jours de la constitution de rente, dans les conditions prévues par l'article 1975 du Code civil.

168. *Vente. Résolution pour défaut de paiement du prix.* — Aucune restitution des droits de vente n'est possible, quand la vente est résolue par défaut de paiement du prix. La résolution a lieu en ce cas en vertu de l'article 1654 du Code civil, qui figure dans le texte de la loi de 1912.

C'est en vain que l'on a voulu alléguer que, si la résolution était judiciairement prononcée, les droits devenaient restituables en vertu du paragraphe 3 de cette loi, qui parle de la restitution après décision de justice ayant prononcé la « résolution » de l'acte. La jurisprudence a rejeté cet argument avec raison (1), faisant ressortir que les

(1) Poitiers, 12 mai 1925, *R. E.*, 8406.

paragraphes 2 et 3 ne s'opposent nullement, mais se complètent :

« Attendu... que ces deux dispositions ne s'op-
« posent nullement, la prohibition établie par le
« deuxième alinéa ne comportant aucune excep-
« tion, tandis que le troisième alinéa a uniquement
« pour objet de fixer les conditions auxquelles se
« trouve subordonnée la restitution dans les seuls
« cas où cette restitution n'est pas interdite par
« l'alinéa précédent » (1).

169. — De même, lorsqu'une vente est résolue par suite de l'inexécution des engagements de l'une des parties, la restitution est refusée, la résolution étant prononcée en vertu de l'article 1183 ou 1184 du Code civil (2).

Par exemple, si l'acquéreur ne paie pas les quittances hypothécaires grevant l'immeuble acquis par lui, sous condition de les rembourser (3) ;

Ou si l'acquéreur résilie la vente en vertu d'une clause portant qu'il en aura le droit s'il prouve avoir été trompé sur la qualité et la contenance de la chose vendue (4) ;

Ou s'il s'agit d'une vente d'un fonds de pharmacien, lorsque l'acquéreur ne satisfait pas à son

(1) Cass. req., 30 janvier 1928, *R. E.*, 8709.

(2) Toulouse, 6 juin 1855, *J. E.*, 15.309.

(3) Cass. civ., 28 août 1815, *S.* 1815.1.421.

(4) Cass. civ., 23 juillet 1833, *Instr.* 1466, § 11.

obligation d'obtenir le diplôme nécessaire pour exercer (1) ;

Lorsqu'une vente de fonds de commerce est résolue pour refus de livrer (2) ;

Encore lorsqu'une vente est anéantie pour défaut de jouissance paisible, le vendeur n'assurant pas à son acquéreur la libre possession des lieux ; il faut toutefois que la cause de troubles ne soit née que postérieurement à la vente, sans quoi la vente pourrait être viciée, et les parties en en demandant l'annulation pourraient se faire restituer les droits ;

Ou lorsqu'un acquéreur de fonds de commerce fait jouer la clause qui lui permet de résilier l'acte, s'il ne fait pas un bénéfice minimum déterminé à l'avance (3).

170. *Revente.* — Si un acquéreur de fonds de commerce qui n'a pas payé son prix voit prononcer la résolution de la vente pour défaut de paiement, mais qu'il ait revendu son fonds avant le jugement, l'annulation obtenue judiciairement de la seconde vente permet la restitution des droits sur cette seconde vente, qui, à la différence de la première, n'est pas résolue, mais annulée (4).

Mais l'annulation en justice est indispensable.

(1) Sol. 10 février 1892, *Rép. pér.*, 7788.

(2) Seine, 26 octobre 1928, *R. E.*, 9026.

(3) Seine, 21 janvier 1922, *R. E.*, 5960.

(4) Sol. 15 octobre 1913, *R. E.*, 5960 ; Instr. 3390, § 13.

S'il ne s'agissait en effet que d'une simple éviction, dans le cas où le second acquéreur verrait le fonds mis en vente publique par le premier propriétaire non payé, la vente aux enchères n'annulerait pas la vente pour la période où le second acquéreur a exploité le fonds et l'éviction serait insuffisante pour obtenir la restitution (1).

171. *Vente à réméré*. — La loi écarte formellement la possibilité d'une restitution lorsque la résolution de la vente a lieu par suite de la faculté de rachat exercée par le vendeur (art. 1659 C. civ.).

172. *Droits non payés*. — Mais si la résolution d'un contrat, de vente par exemple, est prononcée par jugement, et que les droits d'enregistrement n'aient pas encore été payés par les parties, elles n'auront pas à les acquitter quelle que soit la cause de résolution de l'acte.

Il n'y aurait exception que s'il existait antérieurement un jugement condamnant les parties à payer ces droits.

La résolution n'est en effet imposée qu'au droit fixe : elle n'entraîne donc pas mutation de propriété, mais simplement déclaration que la propriété n'a jamais changé de mains, la vente résolue devant être considérée comme n'ayant jamais existé. La cause d'exigibilité du droit sur la vente disparaît

(1) Seine, 28 juin 1929, *R. E.*, 9401.

done avant que ce droit ne soit perçu, et l'Enregistrement, qui aurait pu refuser de le restituer s'il l'avait encaissé, n'a plus le droit d'en réclamer le paiement.

SECTION II. — *Actes annulés.*

173. — La nullité est l'invalidité ou l'inefficacité dont un acte est frappé, comme contrevenant à un commandement ou à une défense de la loi.

L'annulation sera la reconnaissance, volontaire ou judiciaire, de cette invalidité ou inefficacité.

La nullité résulte d'un fait existant au moment de la formation du contrat.

Elle se différencie donc nettement de la résolution, conséquence d'un fait ultérieur.

Aussi la loi a-t-elle considéré qu'en cas d'annulation, l'accord frauduleux des parties postérieurement à l'acte n'était pas à craindre comme en matière de résolution.

Les parties pourraient laisser intentionnellement subsister une cause de nullité, pour s'en prévaloir dans l'avenir vis-à-vis du fisc, le cas échéant ; mais la chose est peu vraisemblable : pour réaliser une économie éventuelle, elles s'exposeraient à de graves ennuis chaque fois qu'elles voudraient utiliser cet acte entaché de nullité, et à de sérieux dangers, car tout intéressé pourrait faire annuler l'acte.

Aussi la restitution des droits perçus sur un acte annulé est-elle autorisée, mais seulement si la nullité est constatée judiciairement.

Le contrôle des tribunaux, en effet, évitera que les parties ne se mettent d'accord pour invoquer une prétendue cause de nullité, et se fassent restituer les droits sur un acte annulé à l'amiable dans ces conditions.

174. — La nullité d'un acte peut être absolue ou relative.

Un acte est nul, de nullité absolue, ou inexistant, lorsqu'il manque d'un élément essentiel à sa formation, consentement, objet, cause, forme solennelle ; de nullité relative, lorsqu'il existe, mais est vicié pour cause d'erreur, de violence, de dol ou d'incapacité.

Il avait été question, dans les discussions qui précédèrent le vote de la loi de 1912, de permettre la restitution des droits perçus sur les actes annulés pour nullité absolue, mais de l'interdire pour les actes annulés pour nullité relative.

Cette distinction paraissait peu fondée : on n'arrive à la notion d'inexistence que par une fiction, et même un acte inexistant, si personne ne l'attaque, peut produire des effets en fait.

Aucune distinction n'a été faite par la loi, et

(1) Aubry et Rau, t. I, 37, p. 180.

les droits sont restituables dans les deux cas ; la restitution est absolument autorisée, même si l'annulation de l'acte n'a été prononcée que pour cause de nullité relative, pour dol par exemple (1).

Mais que décider s'il s'agit d'une décision judiciaire qui déclare un acte non opposable à certaines personnes, et y a-t-il lieu de distinguer selon qu'il s'agit de nullité ou d'inopposabilité (2) ?

Ainsi, pour les actes d'un failli non opposables à la masse des créanciers, pour une vente fictive consentie par un débiteur et que les créanciers font tomber en vertu de l'article 1167 du Code civil, pour une vente consentie frauduleusement par un propriétaire qui a déjà vendu et revend à un second acquéreur de mauvaise foi qui fait transcrire le premier ? La question ne paraît pas avoir été tranchée par la jurisprudence ; toutefois, lorsqu'il s'agit ainsi d'actes entachés de fraude, et que la Régie taxe en vertu de la nature apparente que leur donnent les parties, ce serait au profit d'une catégorie de redevables des moins intéressants que la restitution serait ordonnée et il semblerait plus juste de laisser à leur charge les conséquences de leur mauvaise foi en leur refusant tout remboursement.

(1) Metz, 21 janvier 1926, *R. E.*, 8426.

(2) Sur la notion d'inopposabilité, V. thèse de M. Bastian, Paris, 1929.

175. — Lorsque la loi du 18 janvier 1912 emploie les mots « actes annulés », il est certain que le mot « acte » est pris dans un sens général et non limité au sens de contrat ou de convention synallagmatique. Ces dernières expressions que l'on trouve à plusieurs reprises dans les travaux préparatoires, notamment dans le rapport de M. Dufoussat, ne faisaient qu'indiquer la principale catégorie d'actes envisagés par la loi. La Régie et la jurisprudence sont d'ailleurs d'accord pour déclarer que la loi a entendu viser tous les actes civils et judiciaires, et notamment tous les jugements rétractés sur opposition, réformés sur appel ou annulés par la Cour de cassation.

176. — Nous avons dit que l'erreur viciant un acte était une cause d'annulabilité. A propos de l'erreur de fait, qui rend les droits restituables quand la preuve de son existence est rapportée, nous avons déjà indiqué qu'à la preuve de cette erreur devra s'ajouter une décision judiciaire annulant l'acte, quand l'erreur est telle que la nullité du contrat qu'elle vicie en résulte.

177. — La loi exige, pour qu'une restitution après annulation puisse avoir lieu, deux conditions :

Que l'annulation soit prononcée par décision de justice ;

Que cette décision soit passée en force de chose jugée.

178. — La décision de justice a pour but d'écarter toute hypothèse où la volonté des parties détermine seule l'annulation, ce qui rendrait la fraude possible ; sont donc écartées, et les annulations amiables (1), et les annulations que le juge prononce sans contrôle, les parties étant d'accord.

179. — Une transaction n'est jamais qu'un accord amiable, même quand elle intervient sur contestation déjà née ; la restitution devra donc être refusée, même s'il s'agit d'une transaction basée sur un rapport d'expert commis judiciairement, rapport homologué par le tribunal.

Ainsi la réduction transactionnelle, dans ces conditions, d'un prix de vente de fonds de commerce n'entraîne pas la restitution d'une partie des droits payés sur la vente ; et ce, contrairement à une décision rendue par le Tribunal de la Seine (2) qui déclarait la demande en restitution fondée dans ce cas ; décision qui fut du reste cassée par la Cour (3).

180. — Plus délicate est la question du jugement d'expédient, qui se borne à constater un accord entre parties, lorsqu'une convention est annulée par un tel jugement.

Aucune loi, en effet, ne parle de jugement d'ex-

(1) Cass., 16 mars 1925, *R. E.*, 8208 ; Instr. 3872, § 3.

(2) Seine, 30 décembre 1920, *R. E.*, 7367.

(3) Cass., 24 juin 1924, *R. E.*, 8106 ; Instr. 3839, § 11.

pédient. La jurisprudence admet pourtant son existence (1), mais beaucoup d'auteurs déclarent que dans le silence de la loi il n'est pas possible d'envisager un jugement de cette nature. Pour cette doctrine, chaque fois qu'un juge ou un tribunal adopte des conclusions déposées par les parties, ces parties fussent-elles d'accord, il les fait siennes et prononce un véritable jugement.

La Régie et la jurisprudence (2) n'admettent pas qu'un jugement où le juge ne fait qu'accepter les conclusions présentées par les parties équivale à une véritable décision judiciaire, telle que l'entend la loi de 1912.

Il est certain que cette loi exige une décision judiciaire précisément pour éviter que les parties ne puissent se faire restituer en se mettant d'accord pour annuler un acte ; le tribunal a donc en espèce une mission de contrôle ; aussi la restitution devra-t-elle être refusée toutes les fois qu'en fait, le jugement aura été rendu sur conclusion présentée d'accord par les parties et qu'il sera établi que le juge n'a pas vérifié les dires des parties et n'affirme pas, aux termes de son jugement, que la cause de nullité a une existence réelle et prouvée.

Les tendances de la jurisprudence actuelle sont

(1) Seine, 4 janvier 1917, *R. E.*, 6662. — *Contra*, Alger, 31 mars 1928, *J. E.*, 33.471.

(2) Seine, 4 janvier 1917, *R. E.*, 6662.

d'ailleurs assez libérales sur ce point. Il est admis que du moment que le juge ne s'est pas borné à donner acte aux parties de leurs déclarations, mais a indiqué dans le dispositif du jugement que ces déclarations étaient fondées, la Régie ne peut invoquer l'accord des parties pour refuser la restitution. Il y a là véritable jugement (1).

181. — Lorsqu'une partie déclare s'en rapporter à justice, elle acquiesce d'avance à une décision qu'elle estime généralement devoir lui être favorable ; elle n'accepte donc pas les prétentions contraires de l'adversaire comme en matière de jugement d'expédient. Pourtant dans certains cas, et notamment lorsque demandeur et défendeur ont le même avoué, un jugement rendu dans ces conditions sera assimilé à un jugement d'expédient (2).

182. — La décision judiciaire doit être passée en force de chose jugée pour que la restitution des droits puisse être obtenue.

C'est-à-dire qu'aucune voie de recours ordinaire contre cette décision ne doit plus être ouverte : opposition ou appel.

Au contraire, l'existence d'une voie de recours extraordinaire ne met pas obstacle à la restitution : pourvoi en cassation (3), prise à partie, requête civile.

(1) Alger, 31 mars 1928, *J. E.*, 33.471 ; Cass. req., 29 avril 1931, *R. E.*, 9586.

(2) Lille, 17 août 1878, *J. E.*, 21.481.

(3) Pau, 22 janvier 1930, *R. E.*, 9542.

183. — Lorsqu'un acte est annulé par une loi, cette annulation doit être assimilée à une décision judiciaire en force de chose jugée.

C'est ainsi que le décret du 9 août 1914 a annulé tous les protêts faits entre le 31 juillet et le 9 août, en déclarant proroger l'échéance de tous les billets échus depuis le 31 juillet 1914 ; la restitution des droits perçus sur ces protêts a été autorisée.

184. — Dans le même ordre d'idées, la loi du 9 mars 1918 a sinon annulé les condamnations antérieures prononcées en matière de loyers, du moins assimilé ces décisions à des jugements frappés d'appel. Le seul fait de la loi n'a pas permis la restitution des droits perçus sur les jugements de condamnation, mais ces droits ont pu être restitués après décision de la commission arbitrale réduisant les loyers des locataires antérieurement condamnés (1).

185. — Nous avons vu que le mot « acte » employé par la loi a un sens général et s'applique notamment aux jugements.

Avant la loi de 1912, il n'y avait aucune possibilité de se faire restituer les droits régulièrement perçus sur un jugement ensuite annulé ou réformé ; les tribunaux de première instance avaient vainement essayé d'étendre à ce cas général l'avis du

(1) Sol. 8 septembre 1919, *R. E.*, 7392 ; Instr. 3670, § 32.

Conseil d'État du 18 octobre 1808 qui ne visait que les adjudications judiciaires d'immeubles annuélées par les voies légales. La Cour de cassation s'y opposa formellement (1).

186. — Depuis la loi de 1912, au contraire, la restitution est permise.

En matière de jugement :

La péremption d'un jugement par défaut non exécuté dans les six mois ne peut entraîner la restitution des droits sur le jugement ;

Un acte d'appel non plus : il faut attendre l'arrêt d'appel pour savoir si le premier jugement sera anéanti. Si la restitution des droits perçus sur un jugement est ordonnée, on ne restituera que les droits perçus sur le jugement lui-même, mais non ceux perçus sur des actes sous seing privé produits à l'instance sans justification de leur enregistrement (2).

187. — En ce qui concerne les jugements par défaut frappés d'opposition, la Cour de cassation (3) jugeant que l'opposition régulière « remet les choses en l'état où elles étaient avant le jugement »,

(1) La même espèce, jugée en faveur du redevable par les Tribunaux de Falaise (15 mars 1820) et Caen sur le renvoi après cassation (13 avril 1822), fut après cassation de ces deux jugements (7 novembre 1821 et 15 novembre 1828) jugée par la Cour de Rouen dans un sens favorable à la Régie. — Instr. 1498, § 23.

(2) Boulogne-sur-Mer, 4 décembre 1925, *R. E.*, 8362.

(3) Cass. civ., 4 novembre 1913, D. 1917.1.178.

c'est-à-dire anéantit le jugement par défaut, la restitution était possible.

Mais cette thèse est aujourd'hui abandonnée. La Cour de cassation juge que l'opposition ne fait que suspendre l'effet du jugement par défaut, mais ne l'empêche pas d'exister ; il faut donc attendre le nouveau jugement à intervenir pour savoir si la décision par défaut sera confirmée ou anéantie (1).

La Régie se conformant à cette nouvelle manière de voir, qui nous semble du reste la plus exacte, refuse maintenant la restitution tant qu'un nouveau jugement n'a pas annulé le jugement par défaut, l'opposition n'ayant aucun effet et ne pouvant fonder une demande de restitution de droits (2).

188. — La loi de 1912 prévoit expressément la restitution des droits perçus sur les actes rescindés pour cause de lésion et sur les ventes résolues pour cause de vices cachés, sous la condition que ces rescisions ou résolutions soient prononcées en justice.

189. — La rescision pour cause de lésion peut du reste être assimilée à une annulation. En effet, la lésion existe au moment de la formation du contrat, et elle le vicie dès l'origine. Elle est du reste fondée :

(1) Cass. civ., 21 juillet 1919, S. 1922.1.73 ; Cass. req., 1^{er} août 1921, *D. hebdomadaire*, 1924, p. 537.

(2) Sol. 20 octobre 1924, *R. E.*, 8192 ; Instr. 3839, § 33.

Sur le défaut de liberté, lorsqu'elle est invoquée par un majeur ;

Sur l'incapacité dans le cas d'un acte passé par un mineur ;

Sur le manque d'égalité entre les copartageants, lorsqu'il s'agit d'un partage.

Toutefois, la jurisprudence n'admet pas cette assimilation.

190. — Quant à la vente pour cause de vices cachés, bien que figurant sous le paragraphe 3 de la loi, sa place en réalité serait parmi les contrats résolus, dont la loi s'occupe dans le paragraphe précédent.

La loi prévoyant formellement qu'en un tel cas il y a restitution, si la vente est résolue par jugement, il n'en résulte aucune difficulté. Mais il s'agit bien d'une résolution, et non d'une annulation ; le vendeur, manquant à son obligation de fournir une chose propre à l'usage auquel on la destine à cause de l'existence d'un vice rédhibitoire, ne remplit pas ses engagements envers l'acquéreur, ce qui permet à celui-ci de demander la résolution du contrat.

191. — Si les droits dus au Trésor sur un acte annulable n'ont pas été payés au moment où l'annulation de l'acte est prononcée judiciairement, les parties ne sont plus tenues d'acquitter ces droits.

La Cour de cassation, après une longue période de controverses, a fixé la jurisprudence en ce sens dans un arrêt de 1890 (1).

Toutefois, s'il existait avant l'annulation une condamnation au paiement de ces droits passée en force de chose jugée, l'annulation était sans effet et les droits devaient être versés à la Régie.

Cette restriction a disparu sous le régime de la loi du 18 janvier 1912 : les droits en question seraient restituables s'ils avaient été versés, il ne peut donc être question de les payer à la Régie.

(1) Cass. civ., 18 janvier 1890, S. 1890.1.225, D. 1890.1.177 ; Instr. 2790, § 6.

CHAPITRE V

RESTITUTIONS PRÉVUES PAR DES LOIS SPÉCIALES

192. — Déjà, avant la loi du 18 janvier 1912, des lois que nous avons énumérées (*supra*, n^{os} 14 et 21) avaient prévu des cas spéciaux de restitution.

Ces cas étaient les seuls dans lesquels une perception régulière pouvait donner lieu à restitution ; on appelait ces perceptions « perceptions provisoires » (1).

Beaucoup de ces lois, si elles apportaient une amélioration au régime de l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, étaient moins libérales que la loi du 18 janvier 1912 : celle-ci a confirmé et élargi leurs dispositions ; d'autres, par contre, sont plus libérales que la loi de 1912, qui les a laissées subsister.

Nous avons également à tenir compte des lois votées depuis 1912 en matière de restitution de droits, mais elles n'ont eu généralement qu'une durée d'application très limitée.

(1) Cass. civ., 11 juin 1839, S. 1839.1.594 ; Cass. civ., 2 août 1843, S. 1843.1.765.

SECTION I. — *Droit de titre. Délégation de prix.*

193. — Les articles 48 et 69 § 3 de la loi du 22 frimaire an VII prévoyaient deux cas de restitution pour cause de double emploi ; actuellement la restitution est toujours permise en cas de paiement de droits déjà acquittés ; il n'y a donc plus là que des exemples particuliers de l'application du principe général.

194. — L'article 48 concernait le cas où un droit de titre a été perçu sur un acte mentionné dans un jugement, une sentence arbitrale ou un arrêt ; l'enregistrement antérieur de cet acte, sur lequel les droits ont déjà été acquittés, est une cause de restitution du droit de titre.

L'article 69 § 3 indique que si dans un acte contenant délégation de prix, le droit de titre est perçu parce que rien n'indique que le délégataire est créancier du déléguant en vertu d'un acte enregistré, ce droit sera restitué sur justification que le délégataire possédait déjà un titre enregistré.

SECTION II. — *Adjudications d'immeubles.*

195. — Par avis du Conseil d'État des 18-22 octobre 1808, la restitution des droits perçus sur

une adjudication judiciaire, annulée par les voies légales, était autorisée (1).

Il fallait une double condition à cette restitution :

Que l'adjudication ait été judiciaire, à l'exclusion de toute adjudication volontaire (2) ou devant notaire commis (3) ;

Et qu'elle fût annulée par les voies légales, sur opposition ou sur appel (4).

Actuellement la restitution des droits perçus sur un acte est la règle quand cet acte vient à être annulé judiciairement ; cet avis du Conseil d'État a donc perdu son intérêt.

SECTION III. — *Absence.*

196. — L'article 40 de la loi du 28 avril 1816 prévoit que les droits payés par les héritiers d'un absent envoyés en possession provisoire de sa succession seront restitués en cas de retour constaté de l'absent, « sous la seule déduction du droit « auquel aura donné lieu la jouissance des héritiers tiers ».

Les dispositions de cette loi ont été maintenues,

(1) Instr. 429, § 1.

(2) Cass. civ., 17 avril 1833, D. 1833.1.195.

(3) Cass. civ., 20 décembre 1899, S. 1900.1.246, D. 1900.1.97.

(4) Cass. civ., 26 novembre 1860, S. 1861.1.372, D. 1861.1.38 ; Instr. 2190, § 8.

en matière de prescription, par la loi du 31 janvier 1914 ; comme elle n'indiquait aucun délai de prescription pour l'action en restitution des parties, celle-ci se trouve donc soumise à la déchéance quinquennale.

Les héritiers de l'absent pourront également se faire restituer les droits versés par eux, s'ils prouvent que l'absent est décédé à une date qui entraîne une dévolution de sa succession autre que celle prévue.

197. — Pour obtenir la restitution lorsque l'absent reparait, ses présomptifs héritiers devront présenter un certificat délivré par la mairie et constatant la date précise du retour de l'absent.

198. — La restitution pourra ne pas porter seulement sur les droits payés par les héritiers présomptifs de l'absent : si l'un d'eux est décédé et que ses héritiers aient à leur tour acquitté l'impôt sur les biens provenant de la succession de l'absent, le retour constaté de l'absent permettra également de demander la restitution de ces droits.

199. — Si les héritiers présomptifs ont pris possession de fait des biens de l'absent, sans envoi en possession régulier, la jurisprudence considère que la Régie peut les contraindre à payer les droits de succession (1) ; ces droits seront restitués

(1) Instr. 290, § 72.

après le retour de l'absent, de même que s'ils eussent été versés par des héritiers envoyés en possession provisoire.

200. — La loi n'a pas précisé quels étaient les droits qui devaient être retenus par l'administration. Il semble que l'on doive tenir compte des revenus que les héritiers, envoyés en possession provisoire, ne sont pas tenus de restituer à l'absent lorsqu'il est de retour ; si l'absence a duré moins de 15 années, les héritiers présomptifs ont le droit de garder les $\frac{4}{5}$ des revenus des biens de l'absent ; entre 15 et 30 ans, ils en conservent les $\frac{9}{10}$; et au delà de 30 ans la totalité.

La valeur fiscale de la jouissance des héritiers présomptifs doit se calculer comme s'il s'agissait d'un usufruit temporaire, transmis par décès, conformément à la loi du 25 février 1901.

SECTION IV. — *Expropriation pour cause d'utilité publique.*

200. — L'article 58 de la loi du 3 mai 1841 (art. 239 du Code de l'Enregistrement) prescrit de restituer les droits perçus sur les ventes amiables réalisées antérieurement aux arrêtés du préfet, sur justification que les immeubles sont compris dans ces arrêtés.

Ces dispositions ont été complétées par :

L'article 3 de la loi du 13 avril 1900, les étendant au cas d'acquisitions faites en exécution d'un plan d'alignement régulièrement approuvé, en ce qui concerne les rues, places, chemins vicinaux et chemins ruraux reconnus ;

Et par la loi du 10 avril 1912, qui y ajoute le cas de terrains acquis pour la voie publique par mesure de simple voirie.

201. — Si ce sont les propriétaires qui ont requis l'acquisition de parcelles comprises aux arrêtés de cessibilité, arrêtés antérieurs à la vente, cette vente sera exempte de droits ; si les droits ont été perçus faute de justifications présentées au moment de l'enregistrement, la restitution aura lieu si les parties prouvent que l'immeuble était lors de sa vente réellement désigné dans un arrêté de cessibilité (1). Mais si les propriétaires font passer l'acte sur leur réquisition avant que l'arrêté ne soit pris, toute restitution sera impossible (2).

202. — Quand l'expropriant traite à l'amiable, la seule justification que des arrêtés rendus ultérieurement comprennent les immeubles achetés par lui lui permet de se faire restituer les droits ; il pourra même se les faire rembourser sans que l'arrêté ait été pris, si le décret d'utilité publique

(1) Sol. 22 novembre 1875, *J. E.*, 19.960.

(2) Seine, 6 décembre 1861, *J. E.*, 17.432 ; Instr. 2347, § 2,

désigne les biens d'une façon suffisamment nette (1).

La date du décret d'utilité publique n'a aucune influence sur la possibilité de se faire restituer les droits : l'acquisition peut avoir été faite avant la date du décret, le fait que les biens sont ultérieurement compris à l'arrêté de cessibilité n'en rend pas moins les droits restituables.

203. — La loi précise que la restitution ne pourra s'appliquer qu'au prix de vente correspondant à la portion d'un immeuble, acquis en entier, qui sera reconnue nécessaire à l'exécution des travaux. Mais si ces travaux utilisent des terrains acquis à l'amiable et non compris dans l'arrêté de cessibilité, la restitution des droits perçus sur la vente de ces terrains n'aura pas lieu, la désignation de l'immeuble dans l'arrêté étant formellement exigée par la loi (2).

204. — Bien entendu tous les droits perçus sur l'acte passé par l'expropriant seront restitués quelle que soit la façon dont il se rend propriétaire : s'il achète par adjudication, la taxe judiciaire perçue sur le jugement sera restituée (3) ; de même les frais de purge (4), à l'exception du salaire du

(1) Cass. civ., 4 mai 1858, D. 1858.1.275.

(2) Cass. civ., 13 novembre 1848, S. 1849.1.60, D. 1849.1.264 ; Instr. 1837, § 10.

(3) Sol. 7 mars 1900, *J. E.*, 25.978.

(4) Sol. 20 mai 1896, *J. E.*, 24.986.

conservateur ; et le droit de quittance (1), lorsque le prix a été payé suivant acte postérieur à la vente.

Par contre, les droits perçus sur les actes faits pour parvenir à une adjudication, dont le montant est compris dans les frais préalables que l'adjudicataire acquitte en plus de son prix, ne sont pas restitués.

SECTION V. — *Cession d'office.*

205. — L'acte de cession d'office ministériel est soumis aux droits dès sa présentation à la formalité, bien que subordonné à la condition suspensive de la nomination du cessionnaire après autorisation de la Chancellerie.

Il en résulte que lorsque la preuve est rapportée que la cession ne se réalisera pas, ou n'aura lieu que pour un prix inférieur à celui primitivement envisagé, les droits doivent être restitués pour la totalité ou pour partie (loi du 25 juin 1841, art. 14 ; Code de l'Enregistrement, art. 314).

Tant que la condition suspensive n'est pas accomplie, les parties gardent le droit, même à l'amiable, de réduire le prix ou de convenir que la cession projetée est abandonnée, l'acte n'ayant aucune existence tant que le décret de nomination n'a pas été publié au *Journal officiel*.

(1) Seine, 26 août 1857, *J. E.*, 16.739.

206. — Les droits perçus sur la cession d'office seront donc entièrement restitués :

Si la Chancellerie refuse son autorisation pour quelque cause que ce soit ;

Ou si les parties, avant le décret de nomination, se mettent d'accord pour ne pas réaliser la cession.

207. — Les droits seront partiellement restitués :

Si la Chancellerie ou le parquet font réduire le prix de cession porté par les parties ;

Si le prix est réduit à l'amiable entre les parties avant qu'intervienne le décret de nomination (1) ; si le décret a été rendu, aucune restitution ne sera plus autorisée pour réduction de prix d'accord entre les parties (2) ; mais si la réduction est prononcée en justice pour cause de dol de la part du cédant, la restitution partielle doit être accordée (3), contrairement à ce qui a lieu en matière de vente de fonds de commerce.

208. — Si la cession ne se réalise pas, tous les droits perçus sur l'acte de cession sont restitués, sous la seule restriction que les conventions imposées ne devaient être réalisées que si la nomination intervenait ; seront ainsi restitués le droit de délégation du prix, de cautionnement, de vente

(1) Saint-Jean-d'Angély, 3 décembre 1868, *J. E.*, 18.697.

(2) Seine, 13 juillet 1855, *J. E.*, 16.156.

(3) Moulins, 28 juillet 1849, *J. E.*, 13.855 ; Confolens, 28 août 1875, *J. E.*, 20.184.

du mobilier de l'étude ou de l'immeuble où elle est située (1).

209. — La restitution sera obtenue sur production d'une lettre de la Chancellerie ou du certificat du parquet, si l'approbation est refusée à la cession (2) ; en cas de résiliation ou de réduction de prix, convenue à l'amiable entre les parties, tout acte constatant clairement l'accord intervenu suffira à faire ordonner la restitution.

210. — Si le prix d'une cession d'office a déterminé la valeur indiquée dans une déclaration de succession, la réduction de prix opérée par la Chancellerie permettra à l'héritier de se faire restituer les droits de mutation par décès perçus sur l'estimation exagérée de l'office.

SECTION VI. — *Ventes judiciaires inférieures* à 2.000 francs.

211. — Les droits perçus sur les actes faits en vue d'arriver à la vente judiciaire d'un immeuble sont restitués lorsque le prix d'adjudication de cet immeuble est inférieur à 2.000 francs (loi du 23 octobre 1884 ; art. 271, § 20, n° 1 du Code de l'Enregistrement).

(1) Cass. civ., 24 décembre 1838, S. 1839.1.141, D. 1839.1.31 ; Dunkerque, 11 avril 1845, *J. des Not.*, 12.369.

(2) Instr. 1677 et 2853.

Cette loi a pour but de dégrever les adjudications de peu d'importance de frais disproportionnés à la valeur des biens. Il s'agit là d'un cas tout à fait spécial de restitution ; la restitution n'est ordonnée ni en vertu de la loi de 1912, ni en vertu du droit commun, mais en considération d'une situation de fait.

La restitution comprendra du reste non seulement les droits d'enregistrement, mais s'étendra aux droits de timbre, d'hypothèque et de greffe.

212. — La loi ne parle que des adjudications d'immeubles à l'exclusion de toute adjudication d'objets mobiliers ou de fonds de commerce.

213. — Le bénéfice de la loi est réservé aux ventes judiciaires. Sont donc écartées les ventes judiciaires converties en ventes amiables, mais non les ventes sur saisie transformées en ventes volontaires qui restent judiciaires malgré ce changement.

Elle comprend également les ventes volontaires, telles que les licitations entre majeurs (1).

214. — Le prix d'adjudication doit être inférieur à 2.000 francs.

Par prix, il faut entendre tout le profit que le vendeur retire de l'acte, mais non y ajouter les charges légales que doit supporter l'acquéreur et qui ne profitent en rien au vendeur.

(1) Cass., 6 avril 1887, S. 1887.1.434 ; Instr. 2737, § 5.

Ce prix doit être définitif ; les délais de surenchère doivent donc être expirés ; toutefois l'on considère que seules les surenchères qui doivent se faire dans le délai de quinzaine empêchent le prix d'acquiescer un caractère définitif ; ce qui écarte la surenchère des créanciers prévue par l'article 2185 du Code civil.

Si la vente comprend plusieurs lots, le prix à considérer sera le prix total des lots adjugés, au montant duquel il faut ajouter, le cas échéant, la mise à prix des lots non adjugés ; c'est ce total qui doit être inférieur à 2.000 francs.

Le bénéfice de la loi s'applique aux procédures de subrogation, surenchère et folle enchère.

215. — Lorsqu'il y a surenchère, divers cas peuvent se présenter :

a) *Vente en un seul lot.* — S'il s'agit d'une surenchère formée dans la quinzaine, le prix n'est pas définitif, et il faut attendre le résultat de la vente sur surenchère : si ce second prix d'adjudication dépasse 2.000 francs, aucune restitution ne sera opérée sur les deux procédures ; dans le cas contraire, l'on restituera sur toutes les deux.

S'il s'agit d'une surenchère après quinzaine, la première adjudication est faite pour un prix définitif au sens de la loi de 1884 : la restitution des droits sur la procédure de mise en vente pourra avoir lieu sans attendre le résultat de la revente,

si le prix est inférieur à 2.000 francs ; la procédure de surenchère, indépendante de la première, bénéficiera à son tour de la restitution si le montant de la seconde adjudication reste inférieur à 2.000 francs.

b) *Vente en plusieurs lots. Surenchère partielle.*

— S'il y a surenchère dans la quinzaine, il faut attendre, pour connaître le sort commun aux deux procédures, le résultat de la vente sur surenchère ; le total des prix atteints par les lots surenchérés, lors de leur deuxième adjudication, des lots vendus définitivement lors de la première adjudication, et s'il y a lieu de la mise à prix des lots non adjugés, ne doit pas atteindre le chiffre de 2.000 francs pour que la restitution soit possible (1).

Si au contraire la surenchère est faite après quinzaine, le prix total atteint lors de la première adjudication déterminera la possibilité de se faire restituer sur la première procédure ; quant à la procédure de surenchère, elle sera considérée à part, et il faudra, pour établir le prix total de vente sur surenchère, ne s'occuper que des lots surenchérés, en laissant de côté les lots vendus sur première adjudication sans avoir été surenchérés, puisqu'il s'agit alors de deux ventes distinctes pour l'application de la loi de 1884.

(1) Cass., 18 mai 1887, S. 1888.1.385 ; Instr. 2741, § 6 ; Cass., 1^{er} décembre 1891, S. 1892.1.36 ; Instr. 2811, § 9.

216. — En cas de folle enchère il y a deux adjudications distinctes ; chacune d'elles devra être considérée séparément, pour établir le prix de vente et savoir si une demande en restitution est possible.

217. — La restitution porte sur tous les actes antérieurs à la vente et nécessaires pour y parvenir, mais non sur le jugement d'adjudication lui-même, ni sur les actes postérieurs tels que la quittance du prix.

218. — Le jugement d'adjudication doit, sous peine de nullité de la demande en restitution, déclarer que le bénéfice de la loi est acquis et indiquer le montant des frais que le Trésor doit rembourser ; de plus, l'état taxé des frais établi par l'avoué poursuivant est obligatoirement annexé au jugement.

219. — Les parties intéressées peuvent faire opposition à l'ordre de restitution ainsi contenu au jugement ; le receveur de l'Enregistrement, notamment, a un délai de trois jours à compter de la formalité pour faire opposition, s'il juge soit que le bénéfice de la loi n'est pas acquis, soit que le montant de la restitution à opérer a été établi d'une manière inexacte (1).

220. — Passé le délai d'opposition, et sur la

(1) Instr, 2704, § 21.

délivrance faite sans frais d'un extrait de l'ordre de restitution, l'avoué poursuivant doit toucher le montant de la restitution dans un délai maximum de 23 jours à partir de l'adjudication (sauf le cas d'enregistrement tardif). Cette restitution est définitive, et, si elle a été faite à tort, la Régie ne peut actionner les parties en justice ; si elles refusent de reverser à l'amiable, l'administration ne pourra se retourner que contre le receveur responsable (1).

SECTION VII. — *Droits de succession.*

221. — La loi du 25 février 1901 prévoit différents cas où des droits de succession doivent être restitués, dans ses articles 5, 13 et 14 (art. 51 du Code de l'Enregistrement).

222. *Passif successoral.* — L'article 5, à propos de la restitution du passif successoral, envisage trois cas possibles de restitution.

223. *Déduction refusée.* — Lorsque les parties ont réclamé la déduction d'une dette et que leur demande a été rejetée par le receveur, faute d'avoir produit les justifications nécessaires en déposant la déclaration de succession, les parties ont un délai de deux ans, du jour du paiement des droits,

(1) Instr. 2949, § 5.

pour obtenir la restitution en rapportant les preuves exigées par la loi.

Il faut que les parties aient signalé la dette au receveur (1), sans quoi il n'y aurait pas refus de déduction de sa part, mais omission de la part des déclarants : il s'agirait alors d'une erreur de fait et la restitution aurait lieu en vertu de la loi du 18 janvier 1912.

On peut parfaitement, en effet, n'être pas en possession des pièces nécessaires pour obtenir la déduction d'une dette lorsque les délais vous obligent à déposer une déclaration de succession ; ce sera souvent le cas s'il s'agit de traites ou billets souscrits par le défunt et mis en circulation, qu'il pourra être difficile de communiquer au receveur avant que, l'époque d'échéance arrivant, ils ne soient présentés à l'encaissement.

224. — S'il s'agit de dettes établies par des procès-verbaux de règlement de faillite ou de liquidation judiciaire, ou d'un ordre judiciaire, les parties pourront se prévaloir de ces événements même postérieurs à la déclaration pour réclamer la déduction des dettes ainsi constatées et la restitution des droits. Toutefois, un ordre ou une distribution amiables sont écartés par le texte de la loi de 1901 (2).

(1) Seine, 12 mars 1904, *R. E.*, 3667.

(2) Sol. 2 avril 1902, *J. E.*, 26.384.

225. — Enfin, s'il s'agit de dettes qui au moment de la déclaration sont non liquides ou indéterminées, les parties qui n'ont pu les faire déduire, faute de pouvoir en fixer le montant exact, auront un délai de deux ans pour rapporter la preuve du véritable montant de ces dettes, preuve qui entraînera la restitution de ces droits.

226. *Usufruits successifs.* — L'article 13 joue en cas d'usufruits successifs, lorsque l'usufruit éventuel vient à s'ouvrir au profit d'un second usufruitier plus jeune que le premier. La valeur de la nue propriété se trouve alors diminuée, et le nu propriétaire peut déposer une demande en restitution, car il a payé les droits en tenant compte de l'âge du premier usufruitier, et il ne les doit en fin de compte qu'en les calculant d'après l'âge du second usufruitier.

La somme payée en trop doit lui être entièrement restituée ; il n'y a plus lieu de tenir compte des dispositions de la loi de 1901 qui prévoyait que le montant des droits restitués ne devait pas dépasser la somme que payait le second usufruitier ; le Trésor n'avait ainsi rien à déboursier, puisqu'il ne restituait d'une part que ce qu'il recevait de l'autre.

Mais depuis la loi du 18 janvier 1912, un événement ultérieur en matière de droits de succession permet la restitution : les dispositions de la loi

de 1901 se trouvent élargies ; le nu propriétaire se fera restituer ce qu'il a versé en trop même si cette somme dépasse ce que verse le second usufruitier, même si l'usufruit qui s'ouvre est affranchi d'impôt en vertu de l'article 6 de la loi du 26 décembre 1914 (1).

227. — Enfin, l'article 14 de la loi du 25 février 1901 prévoit la restitution des droits perçus en trop, lorsque le receveur opère sa perception sur la plus grande valeur de l'usufruit et de la nue propriété (16/10) ; c'est ce qui a lieu lorsque l'on n'indique pas le lieu ou la date de naissance d'un usufruitier ; ou encore l'indication du lieu de naissance est inexacte et ne permet donc pas de vérifier l'âge. La restitution sera faite dans les deux ans sur la justification des lieux et date de naissance exacts.

SECTION VIII. — *Lois postérieures à 1912.*

228. — Plusieurs lois ont autorisé des restitutions de droits dans des cas spéciaux, postérieurement à la loi du 18 janvier 1912. Ces textes ont perdu leur valeur pratique ; nous nous contenterons de les énumérer, consacrant par ailleurs une section spéciale au plus important d'entre eux, la

(1) Sol. 17 août 1922 ; Instr. 3755, § 17.

loi du 25 juin 1920 s'occupant de l'achat pour revendre. Signalons cependant que le droit de conversion sur un titre passant du nominatif au porteur, lorsque l'opération a pour but la vente du titre et le remploi en un autre titre nominatif, peut être restitué conformément à la loi du 31 juillet 1920, article 17 (1).

229. — L'article 31 de la loi du 9 mars 1918 permet la restitution du droit de bail, lorsque des locataires condamnés antérieurement voient leur loyer réduit (*supra*, n° 184).

De même, la restitution des droits de bail aura lieu lorsque le montant du bail sera réduit conformément à la loi du 30 décembre 1923 (2).

230. — La loi du 11 novembre 1918 autorise la restitution des droits perçus en trop sur les actes intervenus entre le 27 mai et le 11 novembre 1918 en raison du changement du mode d'évaluation des immeubles dans les mutations à titre gratuit.

231. — L'article 19 de la loi du 29 juin 1920 exempte plus largement de droits les successions des civils morts victimes de la guerre et autorise la restitution des droits perçus en raison de la législation antérieure sur ces successions.

(1) Voir article de M. Cassin, *Annales de droit commercial*, 1922, p. 5 et suiv.

(2) Réponse à une question écrite de M. Jadé, député, du 17 décembre 1924, *R. E.*, 8131, XI.

232. — L'article 12 de la loi du 30 juin 1923 autorise la restitution des droits perçus sur les actes ayant pour but l'érection des monuments aux morts de la guerre.

233. — Enfin l'article 7 de la loi du 30 janvier 1926 autorise la restitution de la surtaxe de 20 % établie quelques jours auparavant, sur toutes les mutations d'immeubles et de fonds de commerce au profit d'étrangers (Pour la loi du 5 janvier 1932, v. *supra*, n^o 138).

SECTION IX. — *Achat pour revendre.*

234. — L'article 25, 2^e alinéa de la loi du 25 juin 1920 portait que dans le cas d'achat d'immeuble suivi de revente :

« Lorsque l'acquéreur déclarera dans l'acte de
« vente qu'il achète l'immeuble en vue de le
« revendre, le droit sera porté à 12 %. Mais dans
« ce cas il sera restitué à l'acheteur : 10 % si
« l'immeuble est revendu dans le délai d'un an ;
« 8 % s'il est revendu dans le délai de deux ans ;
« 6 % s'il est revendu dans le délai de trois ans ;
« 4 % s'il est revendu dans le délai de quatre ans ;
« et 2 % s'il est revendu dans le délai de cinq ans. »

Il y avait là un tarif dont l'importance variait d'après le temps pendant lequel l'acquéreur restait propriétaire.

Cette loi a été abrogée par l'article 39 de la loi du 13 juillet 1925, alinéas 7 et 8 ; actuellement, il n'y a plus de restitution : l'acquéreur qui fait la déclaration d'achat pour revendre doit revendre dans le délai d'un an ; l'acte est soumis à un droit de 15 %, supérieur au droit de vente de 12 % ; lors de la revente, le nouvel acquéreur bénéficiera d'un tarif réduit (6 %) (moitié des droits de vente), mais il aura à verser au vendeur une somme égale à la moitié des droits perçus sur la première vente ; l'État, de cette façon, n'est jamais tenu de rien rembourser.

235. — Pour qu'il y ait lieu à restitution, il fallait donc un achat effectué avant le 13 juillet 1925, une revente effectuée avant le 13 juillet 1930 ; comme l'action en restitution est soumise à la double prescription de cinq ans du jour du versement des droits et un an du jour de l'acte de revente, la loi du 25 juin 1920 a perdu actuellement son intérêt. En dépit de certaines décisions contraires déclarant qu'il y avait en l'espèce déchéance quinquennale (1), c'est bien en effet la double prescription d'un an et cinq ans qui doit jouer en matière d'achat pour revendre (2).

236. — Le bénéfice de l'application de la loi

(1) Langres, 14 décembre 1922.

(2) Cass. civ., 10 février 1926 ; Instr. 3927, § 28, *Rép. gén. not.*, 24.115 ; Cass. req., 23 avril 1928 ; Instr. 4030, § 27.

de 1925 était subordonné à une double condition :

Que l'acquéreur ait fait une déclaration dans l'acte d'achat ;

Que la revente ait lieu dans le délai de cinq ans.

237. — La déclaration devait être faite obligatoirement dans l'acte d'achat, sans qu'il y eût à vérifier si le déclarant avait ou non qualité de marchand de biens ; bien que la loi eût pour but de favoriser ceux-ci, n'importe quel particulier pouvait se prévaloir de ses dispositions ; toute déclaration faite par acte postérieur était nulle, qu'elle fût faite dans un acte de dépôt de vente sous signatures privées (1), dans un acte constatant la réalisation d'une condition suspensive à laquelle était soumise la vente, dans un acte postérieur à une déclaration de command ou d'adjudicataire.

La déclaration doit être faite par l'acquéreur et non par une autre partie ; s'il n'y avait pas de formule sacramentelle pour la faire, tout au moins les déclarations faites devaient-elles être suffisamment claires et explicites et ne laisser subsister aucune équivoque.

238. — C'était à la personne ayant acheté et revendu de présenter la demande de restitution en justifiant de la revente.

Étaient considérées comme reventes la rétro-

(1) Narbonne, 14 mai 1923, *R. E.*, 8065.

cession de l'immeuble, la vente forcée sur saisie et l'expropriation.

Mais si l'immeuble acquis avait fait l'objet d'un échange, tout droit à restitution disparaissait.

La revente pouvait elle-même contenir la déclaration d'achat pour revendre faite par le nouvel acquéreur.

239. — Le montant de la restitution à opérer était calculé sur le prix d'achat, même si la revente avait été consentie pour un prix inférieur.

Si une partie seulement de l'immeuble acquis était revendue dans le délai imparti par la loi, la restitution était partielle et ne se calculait que sur le prix pour lequel cette parcelle avait été acquise dans le premier acte d'achat ; comme aucune ventilation n'avait généralement été faite dans cet acte, c'étaient les parties qui estimaient le prix et réclamaient une restitution correspondante.

L'administration pouvait critiquer cette estimation si elle la trouvait exagérée, mais elle n'avait pas le pouvoir de faire procéder à l'expertise fiscale, qui n'existe que dans les cas où la loi la permet formellement. Toutefois, elle pouvait demander au tribunal, à titre de simple moyen d'instruction, qu'il fût procédé à une expertise ordinaire, expertise que le tribunal a pouvoir d'ordonner ou refuser à son gré.

DEUXIÈME PARTIE

COMMENT S'OBTIENT LA RESTITUTION

CHAPITRE PREMIER

LA DEMANDE EN RESTITUTION

240. — En principe, l'administration n'a pas à effectuer d'office la restitution des droits. Il faut donc présenter à la Régie une demande de restitution.

Deux sortes de recours sont ouverts aux parties : le recours gracieux, demande présentée à l'administration pour obtenir d'elle une restitution amiable ; le recours contentieux, lorsque l'administration refusant aux parties la restitution, les parties l'actionnent devant les tribunaux.

Par qui la demande en restitution doit-elle être présentée ? Sous quelle forme ? Dans quel délai ? Enfin, sous quelle forme sera délivré le mandat de restitution, et cette restitution sera-t-elle définitive de la part de la Régie ?

SECTION I. — *Qui peut demander la restitution.*

241. — En droit civil, l'action en répétition de l'indu appartient à la partie qui a payé par erreur.

En droit fiscal, le principe est que la restitution doit être demandée par les personnes tenues personnellement au paiement des droits ; ceci conduit à établir les distinctions suivantes, en tenant compte de la nature des actes :

A. — Actes sous signatures privées.

242. — Dans un tel acte, toutes les parties contractantes sont tenues au paiement des droits d'enregistrement : elles sont donc toutes qualifiées pour présenter une demande en restitution (1). Toutefois, il peut se faire que les conventions de l'acte portent expressément que l'une des parties doit acquitter tous les droits ; si elle les a bien payés, elle seule pourra valablement présenter une demande de restitution (2) ; par exemple, dans le cas d'une vente où tous les droits ont été mis à la charge de l'acquéreur et payés par lui, le vendeur n'aura aucune qualité pour réclamer une restitution.

243. — Cependant, si c'est en fait un tiers à l'acte qui a payé les droits, comme il a un intérêt évident à voir ordonner la restitution, il pourra présenter la demande (3) ; mais il ne suffira pas qu'il soit venu payer les droits lors de la présenta-

(1) Seine, 31 mai 1838, *J. E.*, 12.184 ; Le Havre, 3 mai 1849, *J. E.*, 13.839.

(2) Seine, 26 août 1871, *J. E.*, 19.118 ; Instr. 2449, § 3.

(3) Nîmes, 5 mars 1914, *R. E.*, 6108.

tion de l'acte à la formalité, car sauf preuve contraire il sera considéré comme mandataire des parties ; il devra rapporter la preuve que c'est bien de ses deniers personnels que le paiement a été fait.

244. — S'il s'agit d'un acte sous signatures privées déposé chez un notaire, seul le comparant à l'acte de dépôt est tenu du paiement des droits sur cet acte, à l'exclusion des parties à l'acte sous signatures privées ; il faudra donc que la demande en restitution émane du déposant (1).

245. — Les ayants-cause des parties peuvent agir en restitution à leur lieu et place, par exemple des créanciers pour leur débiteur, sans avoir besoin d'autorisation de justice (2).

246. — Si la restitution est demandée par un mandataire, il devra représenter un mandat spécial et régulier de la partie à qui appartient l'action en restitution. Toutefois, le mandat antérieur de faire enregistrer l'acte et payer les droits pourra être utilisé pour demander la restitution (3).

B. — Acte authentique.

247. — Un notaire, légalement tenu au paiement

(1) Schlestadt, 20 janvier 1848, *J. E.*, 14.411.

(2) Cass. civ., 23 janvier 1849, S. 1849.1.93, D. 1849.1.42 ; Instr. 1837, § 2.

(3) Seine, 6 février 1855, *J. E.*, 16.227.

des droits sur les actes de son ministère, pourra toujours demander la restitution des droits perçus sur ces actes. La Régie avait d'abord objecté que les notaires, n'étant pas tenus des suppléments de droits relevés sur les actes (1), ne pouvaient à l'inverse demander une restitution. Mais la jurisprudence a refusé de tenir compte de cette distinction (2), car c'est à titre de droits simples que la Régie impose les actes lorsqu'elle perçoit indûment.

Le notaire qui demande une restitution n'a pas à justifier qu'il a personnellement payé le droit sans avoir été remboursé. D'autre part, il peut demander cette restitution bien qu'il ne soit plus en exercice.

Mais les notaires n'ont ce droit que pour les actes reçus par eux ; ainsi, ils ne peuvent réclamer la restitution de droits perçus sur une déclaration de succession déposée par l'intermédiaire de leur étude.

D'autre part, si la restitution est subordonnée à une évaluation estimative à fournir par les parties, ce seront les parties et non le notaire ayant reçu l'acte qui devront présenter la demande de restitution (3).

(1) Instr. 386, § 28.

(2) Cass. civ., 5 février 1810, S. 1810.1.137 ; Cass. civ., 1^{er} mars 1825, S. 1825.1.371, D. 1825.1.178.

(3) Auch, 19 décembre 1855, *J. E.*, 16.192,

248. *Huissiers et greffiers.* — Les huissiers étant débiteurs personnels des droits perçus sur les actes de leur ministère, pourront en demander la restitution dans les mêmes conditions que les notaires. Il en sera de même pour les greffiers, s'il s'agit d'actes dont ils sont tenus envers le fisc d'acquitter les droits, comme les actes d'émancipation (1).

249. *Avoués.* — Par contre, les avoués ne sont pas obligés de payer les droits sur les jugements rendus dans des affaires où ils ont occupé ; ils ne peuvent donc présenter, en principe, de demande de restitution qui soit valable.

Toutefois, il a été jugé :

Qu'un défendeur condamné, obtenant une restitution de droits perçus sur le jugement, ne pourra en toucher le montant que s'il justifie avoir remboursé de ses avances l'avoué du demandeur qui a fait enregistrer le jugement et en a payé les droits (2) ;

Que l'avoué poursuivant qui, colloqué comme créancier pour ses frais, a payé les droits d'enregistrement d'un ordre judiciaire, a le droit de recevoir le montant d'une restitution opérée sur ces droits, comme représentant partie de l'avance faite par lui (3).

(1) Sol. 30 novembre 1895, *Rev. prat.*, 4083.

(2) Seine, 6 février 1891, *Rép. pér.*, 7697.

(3) Corbeil, 20 juin 1866, S. 1866.2.368.

Ces solutions ont été critiquées ; il est certain que l'avoué n'a aucune obligation légale au paiement des droits, mais, comme en fait il les a effectivement payés, on doit recevoir sa demande comme celle d'un tiers qui prouve avoir payé de ses deniers les droits d'un acte (*supra*, n° 243).

C. — Successions.

250. — La seule personne tenue au paiement des droits étant l'héritier ou le légataire, la demande doit être présentée par lui.

Ainsi, le légataire universel n'a pas qualité pour demander la restitution d'un trop perçu sur des legs particuliers (1), non plus qu'un administrateur judiciaire représentant la succession (2).

De même, si des héritiers réservataires font réduire un legs universel, ils ne peuvent demander que les droits perçus sur les biens dont le légataire est évincé leur soient restitués.

Toutefois, lorsqu'un héritier et un légataire universel ont signé la même déclaration, et que l'héritier démontre qu'en fait il a payé tous les droits, il peut se faire restituer des droits trop perçus sur le legs universel (3).

(1) Sol. 11 septembre 1897, *Rev. prat.*, 4386.

(2) Seine, 20 décembre 1849, *J. E.*, 14.892.

(3) Lyon, 16 mai 1906, *R. E.*, 4397.

SECTION II. — *Forme de la demande.*

251. — Nous avons déjà vu (*supra*, n° 218) la forme particulière de la demande en restitution de droits présentée en conformité de la loi du 23 octobre 1884, article 3.

Dans tous les autres cas, la demande n'est soumise à aucune forme spéciale.

252. — Pour toute demande amiable, les parties déposent une pétition sur papier timbré, adressée au directeur de l'Enregistrement, et y joignent toutes les pièces justificatives nécessaires.

Ces pièces doivent être régulièrement timbrées (1), mais elles ne sont pas obligatoirement enregistrées ; seules doivent l'être celles à qui la loi impose la présentation à la formalité dans un délai de rigueur.

Nous avons déjà indiqué (*supra*, n° 63) les cas où le timbre de la pétition est restitué.

La pétition peut être signée de tout mandataire verbal.

Lorsque les parties, devant l'impossibilité d'obtenir satisfaction à l'amiable, ont recours à la voie contentieuse, elles doivent assigner l'administration devant le tribunal civil. Il est alors indispensable que la demande soit présentée par les parties ayant

(1) Sol. 24 février 1873.

droit à la restitution ou leurs mandataires réguliers.

Le tribunal compétent est celui dans le ressort duquel a été opérée la perception indue. S'il y a eu deux perceptions indues opérées dans des bureaux d'enregistrement sis dans des ressorts différents, chaque tribunal ne pourra être juge que de la perception faite dans son ressort (1).

Enfin, si les parties, sans recourir à la voie contentieuse, veulent interrompre la perception, elles doivent se conformer aux règles exposées dans le chapitre suivant, relatif à la prescription.

SECTION III. — *Délai.*

253. — Le délai dans lequel les parties doivent présenter leur demande peut être déterminé :

Par la loi du 31 janvier 1914 qui prévoit d'après les cas deux prescriptions : soit de deux ans, — soit une double prescription d'un an et cinq ans ;

Par les lois prévoyant des cas spéciaux de restitution ;

Par la déchéance quinquennale en matière de créance contre l'Etat.

Ces délais seront étudiés dans le chapitre « Prescription » ci-après.

(1) Cass., 1^{er} juillet 1840, S. 1840.1.588 ; Instr. 1634, § 13.

SECTION IV. — *Montant de la restitution.*

254. — Le montant de la restitution est déterminé par les règles suivantes :

La Régie doit rembourser intégralement le montant de la perception induue, sans aucune retenue.

D'autre part, elle ne peut jamais être contrainte à restituer davantage.

255. — On ne doit pas retenir le droit fixe d'enregistrement sur le montant des droits à rembourser.

Ce sera donc le droit complet, tel qu'il a été versé, qui sera restitué, y compris la fraction de centime forcé qui a pu être perçue en application de l'article 5 de la loi du 22 frimaire an VII (1).

La restitution du droit est accompagnée de la restitution du timbre de la pétition, lorsqu'il s'agit de droits qui avaient été irrégulièrement perçus (art. 42 de la loi du 29 mars 1897).

Mais cette disposition légale ayant un caractère limitatif, l'instruction 3337 de la Régie prescrit de ne pas rembourser le timbre de la pétition s'il s'agit de la restitution de droits régulièrement perçus.

256. — Si l'administration est contrainte de restituer intégralement le droit perçu, par contre elle ne saurait en aucun cas être condamnée à

(1) Lille, 18 juillet 1902, *Rép. pér.*, 10.508.

payer aux parties des intérêts moratoires sur le montant du droit qu'elle restitue, même en cas de perception manifestement irrégulière.

Cette solution paraît choquante, d'autant plus que la loi du 4 avril 1926, article 43 (art. 253 du Code de l'Enregistrement) prescrit, lorsqu'il n'existe pas de pénalité de retard spécialement prévue pour un impôt, de percevoir les intérêts moratoires courus au profit de l'État sur le montant de cet impôt.

Il y a donc là une différence de traitement difficile à justifier en équité selon qu'il s'agit de l'État ou du redevable ; ce dernier est d'autant plus défavorisé que même lorsqu'il prétend ne pas avoir à payer un droit, les moyens de contrainte que possède l'administration sont tels qu'il en sera presque toujours réduit à payer, quitte à intenter ensuite sa demande en restitution ; il perdra donc l'intérêt de la somme versée sans aucun recours.

La Régie répond que si elle ne verse aucun intérêt moratoire, c'est elle par contre qui est défavorisée quand elle restitue des droits régulièrement perçus : car ses préposés sont obligés, sans qu'aucune faute puisse leur être reprochée :

De faire une formalité pour rien ;

D'examiner une demande en restitution ;

D'effectuer des recherches et des opérations de comptabilité.

Le tout prend un temps important et l'instruc-

tion des pétitions accapare des agents qui seraient mieux employés à rechercher les fraudes commises.

D'ailleurs, en droit civil, seul l'*accipiens* de mauvaise foi doit des intérêts, et il ne peut être question de déclarer l'administration de mauvaise foi lorsqu'elle poursuit le recouvrement d'un impôt.

Ces arguments ne semblent pourtant pas de nature à justifier l'inégalité des situations faites respectivement à la Régie et au redevable.

A une époque éloignée, la jurisprudence belge avait à différentes reprises déclaré qu'en cas de restitution d'un droit irrégulièrement perçu, l'administration devait les intérêts moratoires à compter du jour de la demande judiciaire (1).

Mais ces décisions isolées étaient rendues à tort, et la jurisprudence est avec raison absolument fixée en sens contraire (2).

Aucun impôt ne peut en effet être augmenté ou diminué qu'en vertu d'une loi ; un tribunal qui condamnerait la Régie à des dommages-intérêts commettrait donc un excès de pouvoir.

Mais si cette solution est indiscutable dans l'état actuel de la législation, elle n'en est pas moins regrettable, principalement en matière de droits

(1) Cass. belge, 24 février 1835 ; Bruxelles, 30 juin 1837.

(2) Cass. civ., 17 janvier 1854, S. 1854.1.202, D. 1854.1.237 ; Cass. civ., 12 mai 1862, S. 1862.1.540, D. 1862.1.216 ; Cass. civ., 7 février 1877, S. 1877.1.131, D. 1877.1.175.

irrégulièrement perçus ; d'autant plus que l'administration n'instruit généralement les demandes en restitution qu'avec une lenteur qui peut être ainsi très préjudiciable aux parties.

SECTION V. — *Procédés de restitution.*

257. — Lorsque la demande des parties est accueillie favorablement, la Régie rembourse le redevable au moyen d'un mandat de restitution.

Toutefois elle règle parfois, en totalité ou en partie, la créance que le redevable a ainsi contre elle soit par voie d'imputation, soit par voie de compensation. L'étude de l'imputation et de la compensation déborderait le cadre de notre sujet. Nous nous bornerons donc à indiquer très brièvement en quoi ces procédés peuvent jouer au point de vue de la restitution.

Lorsque l'administration se trouve tenue de restituer un droit sur une mutation, mais que cette mutation donne ouverture à un nouveau droit, elle considère que le premier droit payé peut éteindre la cause de la seconde dette ; elle n'accorde pas la restitution du premier droit, mais l'impute sur le second qu'elle ne perçoit pas. Évidemment, si le droit perçu est plus fort que le droit dû, il y a lieu à restitution pour la différence.

C'est ce qui se produit lorsqu'un légataire uni-

versel a payé les droits de succession et que les héritiers payant à un tarif moins élevé font annuler le testament en justice.

Pour que l'imputation puisse avoir lieu, il est nécessaire qu'il y ait identité de mutation, c'est-à-dire que ce soit bien la même mutation qui se trouve taxée deux fois.

D'autre part, si le redevable qui a une créance contre l'administration se trouve lui-même débiteur de la Régie, les deux dettes peuvent se trouver éteintes, à concurrence de la plus faible, par la compensation légale. Si la créance du redevable est supérieure à celle de la Régie, celle-ci sera tenue de restituer la différence.

La compensation ne peut se produire que s'il s'agit de dettes liquides et exigibles et de droits de même nature perçus ou à percevoir par le même bureau.

258. — S'il n'y a ni compensation ni imputation possible, ou si la Régie se trouve encore débitrice après y avoir procédé, il y a lieu à restitution proprement dite ; l'administration établit alors un mandat de restitution qui doit être acquitté par les parties ou leurs représentants.

Si le mandat de restitution est acquitté par un mandataire, celui-ci doit être porteur soit d'une procuration authentique, soit d'un pouvoir sous signatures privées sur timbre, mais non enre-

gistré (1), sur lequel la signature du mandant doit être légalisée.

Le pouvoir sera accepté par le mandataire et demeurera annexé au mandat de restitution.

L'acquit figurant sur le mandat de restitution n'est pas soumis au timbre-quittance lorsqu'il s'agit de la restitution de droits irrégulièrement perçus, car les parties ne doivent avoir aucun frais à faire pour rentrer en possession de sommes qui ont été payées par suite de l'erreur d'un préposé de la Régie (2).

Par contre, le timbre-quittance sera apposé en cas de restitution de droits régulièrement perçus.

Lorsqu'il s'agit de restituer des droits perçus sur un acte sous seings privés, le mandat de restitution est délivré au nom de toutes les parties à l'acte. Si une contestation se produit entre elles, la Régie ne peut se libérer valablement entre les mains d'une seule partie qu'en vertu d'une décision judiciaire (3).

S'il s'agit de restitution de droits perçus sur un acte notarié, le mandat sera, normalement, établi au nom du notaire ; toutefois, l'administration peut consentir à le délivrer au nom des parties.

(1) Déc. min. Fin., 26 janvier 1882, *Rép. pér.*, 5875 ; 11 avril 1884, *Rép. pér.*, 6318.

(2) Déc. min. Fin., 16 août 1808 ; Instr. 397, § 3.

(3) Grasse, 5 décembre 1898, *R. E.*, 1960.

Mais dans tous les cas, le notaire et les parties seront tous avisés que le mandat a été établi.

Les parties devront également être avisées lorsque le mandat sera fait au nom d'un huissier ou greffier.

Enfin, s'il s'agit de droits de mutation par décès, le mandat est délivré en principe au profit de tous les intéressés ; il peut l'être toutefois au nom d'un seul héritier, s'il a seul payé l'impôt après avoir signé la déclaration ; mais l'administration avisera tous ses co-héritiers, et mention signée du directeur de l'Enregistrement sera faite, sur le mandat de restitution, que la Régie a avisé régulièrement toutes les parties.

SECTION VI. — *Action en répétition de la Régie.*

259. — Lorsque la Régie a effectué à tort la restitution de droits qu'elle aurait été fondée à conserver, peut-elle à son tour répéter contre les parties la somme qu'elle leur a versée par erreur ?

La question est controversée.

La plupart des auteurs (Wahl-Dublineau) estiment que la Régie, en restituant les droits, a reconnu le droit des parties et n'est plus fondée ensuite à revenir sur sa décision ; elle n'aura de recours, le cas échéant, que contre le receveur responsable (V. *supra*, n^o 220).

D'autres (Pilon) pensent que la Régie n'a pas

le pouvoir de reconnaître un droit quelconque aux parties, et que si, aux termes de la loi fiscale, les droits sont dus, la Régie conserve le droit d'exiger des redevables qu'ils reversent la somme qui leur a été restituée à tort ; on trouve en faveur de cette théorie plusieurs décisions de justice (1).

Il peut notamment arriver que la Régie restitue, conformément à la loi, les droits perçus sur un acte annulé par une décision judiciaire en force de chose jugée, mais s'il y a pourvoi en Cassation, et que le jugement d'annulation soit cassé, la Régie doit pouvoir réclamer aux parties le montant des droits restitués.

(1) Toulon, 9 mars 1837, *J. E.*, 11.764 ; Gourdon, 22 décembre 1891, *J. E.*, 23.870.

CHAPITRE II

PRESCRIPTION DE L'ACTION EN RESTITUTION

SECTION I. — *Généralités.*

260. — L'action en restitution de droits que possèdent les parties contre la Régie se prescrivait par deux ans à compter du jour de l'enregistrement en vertu de l'article 61 de la loi du 22 frimaire an VII.

Ce délai de prescription était déjà court. Mais il devint manifestement beaucoup trop bref, lorsque la loi du 18 janvier 1912 eut permis la restitution de droits devenus restituables par le fait d'un événement postérieur à la formalité. Notamment, lorsqu'il s'agissait de droits perçus sur un acte annulé judiciairement, la prescription de deux ans s'opposait presque toujours à leur restitution ; car avec les lenteurs de la procédure, il était bien difficile d'obtenir en temps voulu une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

En fait, l'existence de cette prescription arrivait à paralyser complètement sur certains points

l'effet des dispositions favorables aux parties contenues dans la loi du 18 janvier 1912.

261. — La doctrine, critiquant le système de la prescription de deux ans en matière de droits devenus restituables, réclama la mise en harmonie de l'article 61 avec la nouvelle législation. Ses protestations entraînaient le dépôt à la Chambre, le 4 mars 1912, d'une proposition de loi Joseph Durand. Elle prévoyait, pour la demande en restitution des droits devenus restituables par suite d'un événement ultérieur, une double prescription remplaçant la prescription de deux ans : prescription d'un an du jour où les droits deviennent restituables ; prescription de dix ans, délai maximum, partant du jour de l'enregistrement. La Régie trouvant trop long le délai de dix ans, obtint que cette dernière prescription éteignît l'action du contribuable après cinq ans seulement.

La loi du 31 janvier 1914, votée sans discussion à la Chambre le 21 juillet 1913, au Sénat le 23 janvier 1914, présente le texte suivant, en ce qui intéresse la prescription de l'action en restitution de droits appartenant aux parties contre l'administration :

« L'action en restitution est prescrite après un
« délai de deux ans à partir du paiement des droits
« simples, des droits en sus et des amendes.

« Néanmoins, en ce qui concerne les droits régu-

« lièrement perçus après la promulgation de la
« présente loi et dont la restitution n'est pas
« prohibée par la loi du 18 janvier 1912, l'action
« en remboursement sera prescrite :

« 1^o Après cinq ans à compter du jour de l'en-
« registrement ;

« 2^o Après une année à compter du jour où
« les droits sont devenus restituables.

« Les prescriptions seront interrompues par les
« demandes signifiées et enregistrées avant l'expir-
« ration des délais ; mais elles seront acquises
« irrévocablement si les poursuites commencées
« sont discontinuées pendant une année sans qu'il
« y ait d'instance devant les juges compétents,
« quand même le premier délai pour la prescription
« ne serait pas expiré.

« Sont maintenues les prescriptions établies par
« l'article 40 de la loi du 28 avril 1816, par
« l'article 13 de la loi du 23 août 1871, par la loi
« du 25 février 1901 et par le paragraphe 2 de l'ar-
« ticle 4 de la loi du 30 janvier 1907.

« Sont abrogés, en ce qu'ils ont de contraire
« à la présente loi, l'article 9 de la loi du 29 janvier
« 1831, l'article 58, § 3 de la loi du 3 mai 1841 et
« l'article 14, § 3 de la loi du 25 juin 1841. »

262. — L'action du redevable peut donc être
soumise à différentes prescriptions extinctives :

a) Les prescriptions établies par des lois spé-

ciales et non abrogées par la loi du 31 janvier 1914 ;

b) La prescription de deux ans de la loi de 1914 ;

c) La double prescription d'un an et de cinq ans établie par la même loi ;

d) La déchéance quinquennale établie par la loi du 29 janvier 1831, article 9, qui s'applique à toutes les demandes de créanciers du Trésor chaque fois qu'une loi spéciale n'a pas établi une prescription plus courte.

Chacune de ces prescriptions sera étudiée sous une section distincte ; nous en examinerons ensuite les conditions de suspension et d'interruption.

263. — Comme toujours en matière fiscale, il faut interpréter d'une façon restrictive les lois concernant les prescriptions et se reporter au droit civil chaque fois qu'il s'agira d'un point sur lequel ces lois sont muettes.

264. — On ne peut, pas plus en droit fiscal qu'en droit civil, renoncer d'avance au bénéfice d'une prescription. Par contre, si le redevable peut, tout au moins en matière de droits simples, renoncer à une prescription acquise, la loi interdit formellement une telle renonciation de la part de l'administration (art. 59 de la loi du 22 frimaire an VII).

265. — Le droit fiscal, en dehors de la mesure restreinte où il l'applique en ne faisant partir la prescription annale que du jour où un droit est

devenu restituable, ne tient pas compte de la règle *Contra non valentem agere non currit præscriptio*.

266. — Les délais se calculent comme en matière civile : de jour à jour sans fraction, le *dies a quo* n'étant pas compté (1) ; les mois sont comptés de quantième à quantième, les années de même.

Si le dernier jour du délai se trouve être un dimanche ou jour férié, la date de la prescription n'est pas pour cela reportée au lendemain ; la loi du 13 février 1895 applicable aux délais de procédure ne joue pas (2).

267. — Enfin, la loi du 31 janvier 1914 ne s'applique qu'aux droits perçus après sa promulgation ; cette disposition a eu pour but d'empêcher qu'une quantité de demandes de restitution de droits perçus antérieurement ne viennent encombrer les bureaux dans les jours suivant cette promulgation.

268. — Lorsqu'un redevable présente une demande de restitution et que la loi ne lui donne aucune action contre l'administration, il ne peut, en l'absence d'action, être parlé de prescription. Il en est ainsi, par exemple, pour une pétition en remise de pénalité régulièrement perçue, ou lorsqu'un entrepreneur sollicite la restitution des droits perçus sur un marché résilié par l'État.

(1) Cass. civ., 3 mai 1854, S. 1854.1.479 ; Instr. 2019, § 9.

(2) Instr. 2472, § 47.

Mais la Régie, en pratique, ne donne jamais suite à de telles demandes si elles sont déposées après les délais que la loi du 31 janvier 1914 a établis en matière de prescription d'action (1).

SECTION II. — *Prescriptions spéciales.*

269. — La loi du 31 janvier 1914 a laissé subsister les délais suivants, établis par des lois prévoyant des cas spéciaux de restitutions de droits :

L'action en restitution des parties contre la Régie se prescrit par deux ans, du jour de la déclaration de succession, lorsque l'on justifie d'un passif déductible dans les cas prévus par l'article 5 de la loi du 25 février 1901 ;

La même action se prescrit par deux ans, à partir du décès du premier usufruitier, dans le cas où un nu propriétaire a droit à une restitution, un usufruit éventuel s'ouvrant au profit d'un bénéficiaire plus jeune que le premier usufruitier (art. 13 de la même loi) ;

Et par deux ans à compter du jour de la déclaration de succession, lorsque les droits ayant été perçus sur la plus forte valeur de l'usufruit et de la nue propriété, l'on justifie ultérieurement de l'âge de l'usufruitier (art. 14 de la même loi).

(1) Instr. 3670, § 23 et 3807, § 17.

SECTION III. — *Prescription de deux ans.*

270. — La prescription de deux ans est la prescription générale en matière d'action en restitution de droits. La loi du 31 janvier 1914 n'en excepte que l'action en répétition des droits « régulièrement perçus après la promulgation de la loi ».

Elle jouera donc toujours dans les cas où il s'agira de droits irrégulièrement perçus.

Mais la Régie, dans son instruction n° 3395, § 14, indique qu'elle s'applique également dans le cas où la perception des droits a été effectuée régulièrement, mais se trouve viciée par suite d'une erreur de fait des parties.

Cette interprétation ne paraît pas entièrement conforme à la loi, qui ne fait de distinction qu'entre les droits régulièrement ou irrégulièrement perçus. Cependant, l'on peut soutenir que la loi parlant de prescription d'un an lorsque les droits « sont devenus restituables », cela laisse supposer qu'un événement ultérieur est survenu après la perception, et que les droits ne se trouvaient pas restituables dès le jour de leur paiement, ce qui se produit en matière d'erreur de fait.

Quoi qu'il en soit, comme la Régie et la jurisprudence (1) sont d'accord sur cette interprétation,

(1) Mont-de-Marsan, 3 juin 1925, *R. E.*, 8245.

et que par ailleurs elle est plus favorable aux redevables dont l'action dure deux ans au lieu d'un, il n'y a pas lieu de la discuter plus longuement.

271. — Cette prescription de deux ans s'applique aux droits d'enregistrement, ainsi qu'aux taxes complémentaires de la ville de Paris et de première mutation ; elle s'applique également aux droits d'hypothèque et aux taxes représentatives des droits d'enregistrement comme la taxe de transmission sur les valeurs au porteur.

Elle joue qu'il s'agisse de droits simples, d'amendes ou de droits en sus.

Par contre, elle ne concerne ni le droit de timbre, ni les taxes d'assurances de la loi du 30 janvier 1907, ni la taxe sur le revenu, ni la taxe sur les opérations de Bourse, ni la taxe d'inscription de privilège de vendeur et de nantissement.

272. — Elle part du jour du paiement des droits, alors qu'avant la loi du 31 janvier 1914, la prescription de deux ans générale en cette matière partait du jour de l'enregistrement.

On ne doit donc plus suivre la jurisprudence qui considérerait que, dans le cas de paiement des droits sur un acte non présenté à la formalité, ce paiement n'avait pas pour effet de faire courir la prescription (1).

(1) Cass. req., 24 avril 1901, S. 1902.1.189, D. 1902.1.561 ; Seine, 30 mai 1916, *J. E.*, 30.003 ; Seine, 21 février 1919, *J. E.*, 31.098.

Ainsi quand en enregistrant un jugement le receveur perçoit les droits sur un acte qu'il suppose avoir été produit en cours d'instance, la prescription commence à courir dès le jour du paiement bien que l'acte en question ne soit pas enregistré.

273. — La prescription de deux ans est la règle dans tous les cas où un droit ou une pénalité a été perçu irrégulièrement par suite d'une erreur imputable à un préposé de la Régie (1).

274. — Il en est de même dans tous les cas d'erreur de fait provenant des parties.

Le receveur effectue une perception régulière, mais qui se trouve viciée par suite de l'existence de l'erreur. Le délai de deux ans commence à courir dès le jour du paiement, et non pas du jour de la découverte de l'erreur par les parties, cette découverte ne pouvant être assimilée à un événement ultérieur.

275. — De très nombreux exemples pourraient être cités. Bornons-nous à citer quelques cas où l'application a paru en pratique la plus délicate.

Lorsqu'un marché est passé avec l'État, avec convention que l'entrepreneur fournira la main-d'œuvre, mais que les matériaux pourront être fournis par l'État, il faut apprécier, d'après les termes de l'acte, si la fourniture faite par l'État

(1) Clermont, 21 décembre 1921, *R. E.*, 7986 ; Bordeaux, 12 janvier 1925, *R. E.*, 8387.

présente un caractère obligatoire pour l'entrepreneur, ou ne constitue pour lui qu'une faculté dont il peut ne pas faire usage.

Dans la première hypothèse, en effet, le receveur qui taxerait le montant total du marché (main-d'œuvre et matériaux) sans demander à l'entrepreneur une déclaration estimative pour la seule main-d'œuvre effectuerait une perception irrégulière et l'action en restitution serait soumise à la prescription de deux ans.

Dans le deuxième cas, au contraire, le marché serait à juste titre soumis aux droits pour la totalité de sa valeur, main-d'œuvre et matériaux. Si plus tard l'entrepreneur usait de la faculté qui lui est réservée et diminuait la valeur de sa prestation en prenant les matériaux de l'État au lieu de les fournir lui-même, ce ne serait qu'un événement ultérieur ; et l'action en restitution serait soumise à la double prescription d'un an et cinq ans, à supposer toutefois qu'une telle action existât réellement, puisqu'il s'agit d'une résiliation partielle du marché provenant d'une condition stipulée par les parties.

Plusieurs jugements (1) ont admis que la prescription de deux ans s'appliquait en cette matière. Mais la Cour de cassation à plusieurs reprises a

(1) Toulon, 22 juin 1922, *R. E.*, 8598 ; Lyon, 5 décembre 1925, *R. E.*, 8597.

jugé qu'il ne pouvait être question que de la double prescription d'un an et cinq ans (1). La jurisprudence semble donc être établie dans ce sens.

276. — Lorsque des héritiers font figurer une créance litigieuse dans une déclaration de succession, et qu'un jugement postérieur déclare la créance inexistante, ce jugement n'est pas un événement ultérieur, mais la simple reconnaissance de l'erreur commise par les parties. C'est donc la prescription de deux ans à compter du jour du paiement des droits qui sera applicable (2).

La jurisprudence a rendu des décisions analogues dans des cas où cette théorie semble sévère pour le redevable, lorsqu'il s'agit de biens dont le défunt apparaissait bien avoir été propriétaire en vertu d'un titre régulier (3).

277. — Dans le cas où les parties refusent de faire les déclarations, ou de produire les actes qui permettraient d'effectuer une perception en connaissance de cause, l'administration a le droit de percevoir par voie d'astreinte (4), c'est-à-dire d'évaluer l'impôt dû et d'en poursuivre le recouvrement ; le montant de l'astreinte perçue com-

(1) Cass., deux arrêts du 18 janvier 1927, *R. E.*, 8598 ; Cass. civ., 21 avril 1931, *R. E.*, 9559.

(2) Cass. civ., 17 mars 1915, D. 1920.1.110 ; Instr. 4449, § 3.

(3) Roanne, 5 mars 1929, cité *supra*, n° 150.

(4) Cass. civ., 20 juillet 1896, S. 1897.1.364, D. 1897.1.243 ; Instr. 3449, § 3.

prendra, sans discrimination, les droits simples d'enregistrement et de timbre, les amendes et droits en sus ; la prescription de deux ans jouera en l'espèce, les parties étant à même de justifier dès la perception des exagérations que peut comporter l'évaluation du receveur.

Toutefois, si l'acte est ultérieurement représenté à l'enregistrement et qu'il soit régulièrement timbré, la déchéance quinquennale pourrait seule empêcher la restitution des droits de timbre dont le montant a été compris dans l'astreinte.

278. — Le délai de prescription partant du jour du paiement et non du jour de l'enregistrement, commencera notamment à courir :

Du jour du paiement, et non de la formalité, quand des droits sur un acte enregistré en débet sont ultérieurement recouvrés avec trop perçu ;

Du jour de la perception d'un droit supplémentaire irrégulièrement perçu, et non du jour de l'enregistrement de l'acte auquel s'applique le droit ;

Du jour de la perception irrégulière sur un acte soumis à condition suspensive, et non du jour où il devient certain que la condition ne se réalisera pas.

SECTION IV. — *Double prescription d'un an
et de cinq ans.*

279. — La loi du 31 janvier 1914 déclare que la double prescription d'un an et de cinq ans sera applicable à l'action des redevables lorsqu'il s'agira « de perceptions régulières devenues restituables d'après la loi du 18 janvier 1912 ».

Ce qui est interprété, comme nous l'avons vu plus haut, dans le sens de « perceptions devenues restituables par suite d'un événement ultérieur », à l'exception des perceptions restituables par suite d'erreur de fait.

Il faut donc, pour que la demande ne soit pas prescrite, une double condition :

Qu'il se soit écoulé moins d'un an depuis l'événement qui a rendu les droits restituables ;

Et qu'il se soit écoulé moins de cinq ans depuis l'enregistrement de l'acte.

Le délai de cinq ans est un délai maximum, qui ne peut en aucun cas être dépassé : le délai d'un an ne s'y ajoute pas, malgré un jugement manifestement erroné rendu le 27 mars 1928 par le Tribunal civil de la Gironde (1).

On voit que si l'événement ultérieur survient

(1) *R. E.*, 8799.

peu de temps après l'enregistrement, par le jeu de la prescription d'un an, la demande du redevable peut être prescrite non seulement dans un délai plus court que le délai de cinq ans, mais dans un délai plus court que le délai de deux ans, bien que la prescription de deux ans soit la règle habituelle.

Si l'événement se produit après quatre ans écoulés, les parties n'ont plus un an pour intenter leur action, mais simplement le laps de temps qui sépare l'arrivée de l'événement et le jour où la prescription maxima de cinq ans est acquise.

Enfin, aucune action ne sera recevable si l'événement se produit après plus de cinq ans.

280. — Puisque cette double prescription joue en matière de perceptions régulières, elle ne s'appliquera pas aux droits d'hypothèque et de transcription, qui ne sont jamais restituables, étant donné leur caractère de salaire de formalité, s'ils ont été régulièrement perçus.

281. — Le point de départ de la prescription annale est fixé au jour où les droits sont devenus restituables, et non au jour où les parties ont connaissance de l'événement rendant les droits restituables ; les parties peuvent donc ignorer leur droit d'agir en restitution, la prescription n'en court pas moins contre elles.

Les questions de savoir si la double prescription

d'un an et cinq ans doit s'appliquer, et surtout de la détermination du point de départ de la prescription annale, peuvent soulever quelques difficultés.

Nous allons passer en revue quelques applications pratiques de cette double prescription.

282. *Adjudication*. — S'il s'agit d'une adjudication annulée en justice, la prescription d'un an partira du jour où le jugement d'annulation sera devenu définitif (1).

Dans le cas de surenchère du sixième, la première adjudication est résolue par le seul fait qu'il y a surenchère ; c'est donc du jour de la déclaration de surenchère que partira le délai d'un an (2).

Dans le cas d'une surenchère du dixième, la première adjudication subsiste jusqu'au prononcé de la deuxième (3) : ce n'est donc que du jour de cette deuxième adjudication que partira le délai de prescription d'un an.

283. *Annulation*. — Si un contrat est annulé judiciairement, ou résolu pour cause de lésion, la prescription annale part du jour où le jugement d'annulation ou de résolution passe en force de chose jugée.

(1) Instr. 3395.

(2) Cass., 7 mai 1860, D. 1860.1.234 ; Dijon, 2 novembre 1925, R. E., 8364.

(3) Cass., 13 décembre 1887, D. 1888.1.337.

C'est-à-dire :

Si c'est un jugement de première instance, de l'expiration des délais d'appel, ou du jour du désistement, si un appel a été interjeté, mais que l'appelant s'en désiste ;

Si c'est un arrêt d'appel, du jour de l'arrêt d'appel contradictoirement rendu (1) ;

S'il y a eu double vente d'un même bien, une décision judiciaire intervenue entre le vendeur et le premier acquéreur et déclarant la vente valable ne fait pas courir le délai de prescription, le second acquéreur ne pouvant se prévaloir d'un jugement où il n'a pas été appelé pour réclamer la restitution des droits perçus sur la seconde vente, non annulée directement.

284. *Contrat de mariage.* — En cas de non célébration, le délai d'un an partira du jour où l'impossibilité de la réalisation sera constatée : jour du mariage de l'un des futurs avec une autre personne, jour du décès de l'un des futurs, jour d'un acte notifiant la rupture.

Si le contrat est résilié, le délai partira de la date de l'acte résiliant le contrat, ou de la date d'un nouveau contrat intervenu entre les futurs.

285. *Donation.* — Lorsqu'une donation est révoquée pour cause de survenance d'enfant, la pres-

(1) Oloron, 1^{er} avril 1925, *R. E.*, 8425.

cription courra du jour de la naissance de l'enfant légitime, ou du jour de la légitimation d'un enfant par mariage subséquent.

286. *Expropriation.* — Les délais prévus par la loi du 3 mai 1841 ont été abrogés par la loi du 31 juillet 1914.

Le délai d'un an partira du jour du décret ou de la loi d'utilité publique, postérieur à l'acquisition amiable, et se référant à un plan indiquant les terrains à exproprier.

A défaut de cette référence, ce sera la date soit de l'arrêté de cessibilité, soit de l'approbation du plan d'alignement, qui sera prise comme point de départ (1). L'acquisition amiable devant, bien entendu, être antérieure à cet arrêté ou cet acte d'approbation.

287. *Jugement.* — L'opposition n'annulant pas le jugement par défaut, l'action en restitution des droits perçus sur ce jugement par défaut ne se prescrira qu'à partir du jour où le jugement le rétractant sera passé en force de chose jugée (2).

S'il s'agit de droits perçus sur un jugement infirmé en appel, la prescription partira du jour de l'arrêt d'appel, s'il a été prononcé contradictoirement ; du jour de l'expiration du délai d'op-

(1) Instr. 3807, § 16 et 4030, § 8.

(2) Instr. 3889, § 23 et 3872, § 24.

position, si le jugement d'appel a été rendu par défaut (1).

Les droits perçus sur une décision judiciaire cassée par la Cour de cassation sont également restituables, mais en pratique la prescription de cinq ans sera souvent atteinte dans ce cas.

288. *Licitation.* — Lorsqu'un partage attribue à un co-licitant son prix d'adjudication, les droits de vente seront restitués dans un délai d'un an qui partira :

Du jour du partage, si c'est un partage amiable ;

Du jour où le jugement d'homologation sera définitif, si c'est un partage judiciaire.

289. *Marché.* — Si les parties ont fait une estimation excessive, il y aura prescription d'un an partant du jour de l'acte de règlement définitif qui établira, après achèvement de tous les travaux prévus au marché, que l'évaluation était exagérée (2).

290. *Office ministériel.* — La loi du 31 janvier 1914 a abrogé les délais de prescription prévus par la loi du 25 juin 1841.

La prescription d'un an et cinq ans jouera donc. Le point de départ de la prescription annale sera fixé (3) :

(1) Boulogne-sur-Seine, 4 décembre 1925, *R. E.*, 8362.

(2) Déc. min. Fin., 1^{er} mars 1922 ; Instr. 3807, § 17.

(3) Sol. 20 mai 1922, *R. E.*, 7708 ; Instr. 3755, § 23.

En cas de non réalisation de la cession projetée, au jour de l'acte de résiliation, ou du décès du cessionnaire, ou de la nomination d'un autre titulaire, ou du refus notifié par la Chancellerie ;

En cas de réduction de prix, à la date du traité rectificatif, et non de l'injonction de la Chancellerie ; celle-ci n'a pas d'effet définitif, les parties peuvent la discuter et l'accord se réaliser finalement sur un autre chiffre.

291. *Renonciation.* — C'est du jour de la renonciation que part la prescription annale, quand cette renonciation a pour effet de rendre restituable un droit régulièrement perçu :

Ainsi lorsque les droits perçus sur un partage testamentaire sont restitués, les héritiers renonçant à la succession ;

Lorsqu'un héritier renonce à un legs ou une succession (sauf application de la loi du 13 juillet 1925) ;

Lorsque les héritiers de la femme renoncent à la communauté après que le mari se soit rendu adjudicataire d'un bien de communauté.

292. *Succession.* — En cas de découverte d'un testament en annulant un précédent, si la réclamation a lieu dans les cinq ans de la déclaration, ce serait à la Régie de faire la preuve que la découverte remonte à plus d'un an.

Lorsqu'un jugement rend possible une restitu-

tion de droits, qu'il constate un changement dans la dévolution de la succession, annule un testament, ou évince un légataire, le délai d'un an court du jour où ce jugement est devenu définitif.

S'il s'agit d'un prorata de loyers compris dans une succession (1) et réduit par suite d'une décision d'une commission arbitrale, le délai part du jour où la commission a pris sa décision (application de la loi du 9 mars 1918).

293. — Lorsqu'un héritier ou un légataire universel a payé les droits sur un legs particulier soumis à autorisation administrative et non accepté dans les deux ans, le délai d'un an courra du jour où l'arrêté d'autorisation interviendra.

Lorsqu'un impôt est mis à la charge d'une succession, le point de départ de la prescription annale est déterminé par le jour de l'émission du rôle.

294. *Usufruit. Présomption de toute propriété.* — Lorsque par application de l'article 45 de la loi du 13 juillet 1925 les héritiers nus propriétaires paient des droits de succession sur la valeur de la toute propriété, ils ont droit à la restitution des droits déjà payés par eux si la nue propriété leur est advenue par succession.

Le délai d'un an partira du jour de la déclaration

(1) Belfort, 26 mai 1922, *R. E.*, 7702.

de succession de l'usufruitier, si les biens sont compris dans cette déclaration pour la toute propriété fiscale ; sinon, du jour où les nus propriétaires paieront effectivement les droits sur ces biens.

295. *Vente.* — En cas de vente à la mesure, on admet que la double prescription d'un an et cinq ans doit jouer, la prescription annale partant du jour où un mesurage démontrera l'exagération de l'évaluation figurant à l'acte.

SECTION V. — *Déchéance quinquennale.*

296. — L'article 9 de la loi du 29 janvier 1831 établit une déchéance quinquennale pour toute créance d'un particulier contre le Trésor :

« Seront prescrites et définitivement éteintes au
« profit de l'État, sans préjudice des déchéances
« prononcées par les lois antérieures ou consenties
« par des marchés ou conventions, toutes créances
« qui, n'ayant pas été acquittées avant la clôture
« de l'exercice des crédits auquel elles appartiennent,
« n'auraient pu, à défaut de justifications
« suffisantes, être liquidées, ordonnancées ou payées
« dans un délai de cinq années à partir de l'ouverture
« de l'exercice, pour les créanciers domiciliés en Europe,
« et de six années pour les créanciers résidant hors du territoire européen. »

297. — Le but de cette disposition est de libérer

chaque exercice financier des réclamations formulées après plus de cinq ans.

L'on considère que la déchéance quinquennale doit s'appliquer, à défaut de prescription plus courte, pour toute demande en restitution d'impôt qui n'a pas été soumise à une prescription spéciale.

Elle s'applique notamment :

Aux droits de mutation payés sur les biens d'un absent dont le retour est ensuite constaté (art. 40 de la loi du 18 avril 1816) ;

Aux droits à restituer en matière d'adjudication judiciaire d'immeuble dont le prix est inférieur à 2.000 francs (1) (loi du 23 octobre 1884) ;

Aux droits de timbre ;

Aux sommes dues par le Trésor en vertu de mandats de restitution non encaissés par les parties.

Une de ces principales applications concerne les acomptes versés sur droits de succession.

Si une somme a été versée comme acompte et que plus tard la déclaration de succession fasse apparaître que les parties ont versé plus qu'elles ne devaient de droits de mutation par décès, la demande en restitution de l'excédent d'acompte sera soumise à la déchéance quinquennale.

(1) Instr. 2704, § 30.

La Régie (1) et la jurisprudence (2) sont d'accord sur ce point.

Mais une difficulté s'est élevée, lorsqu'il a fallu déterminer le point de départ de la déchéance quinquennale.

298. — En effet, la loi fixe le point de départ de la déchéance quinquennale, non pas au jour où la créance contre l'État est née, mais au premier jour de l'exercice auquel appartient la créance. C'est de ce jour que l'on doit compter le délai de cinq ans (3). Ainsi une créance ayant pris naissance le 1^{er} décembre 1920 ne sera pas prescrite le 1^{er} décembre 1925, mais bien dès le 1^{er} janvier 1925.

L'administration fait donc remonter la date où la prescription quinquennale commence à courir au premier jour de l'exercice pendant lequel l'acompte a été versé.

Or, ceci a été contesté : d'après certains auteurs, le point de départ de la déchéance quinquennale devrait être le premier jour de l'exercice pendant lequel la déclaration de succession a été souscrite. Tant que la déclaration n'a pas été déposée, il est en effet impossible de juger s'il y a ou non

(1) Sol. 17 décembre 1920 ; Instr. 3670, § 30.

(2) Le Puy, 23 mars 1922, *J. E.*, 31.750 ; Laval, 11 décembre 1921, *R. E.*, 8405 ; Seine, 17 octobre 1930, *R. E.* 9564.

(3) Cons. d'Etat, 2 août 1889, S. 1891.3.94, D. 1891.2.49 ; Instr. 2820, § 2.

excédent d'acompte : ce n'est que lorsque le receveur aura pu liquider exactement les droits que le surplus de la somme versée pourra être restitué au redevable, dont la créance contre le Trésor prend alors naissance ; mais jusqu'au dépôt de la déclaration, la partie versante n'a aucune créance contre l'administration.

Cependant, le redevable ne peut ainsi profiter du retard qu'il apporte au dépôt de sa déclaration, alors qu'il a l'obligation de la souscrire dans le délai légal ; l'on ne voit pas comment une somme pourrait rester dans la caisse de l'administration sans qu'aucune des prescriptions établies par les lois fiscales puissent être invoquées, et cela parce que le redevable n'exécute pas une obligation légale ; l'on doit considérer que la partie pouvant, dès le jour où elle a fait son versement, réclamer la restitution s'il y a excédent sous la seule condition de souscrire sa déclaration, la créance existe bien : il faut prouver son existence, mais la Régie ne peut tenir compte de ce que la partie soit néglige de rapporter cette preuve, soit se trouve dans l'impossibilité d'agir.

Un arrêt du Conseil d'État, en date du 22 janvier 1932, a décidé que c'était avec raison que l'administration faisait partir la déchéance quinquennale du premier jour de l'exercice pendant lequel l'acompte avait été versé,

299. — Les contestations relatives à la déchéance quinquennale relèvent du ministre des Finances, avec recours au Conseil d'État. Toutefois, en ce qui concerne la question de savoir si la créance existe et quand elle a pris naissance, les tribunaux civils sont compétents (1).

SECTION VI. — *Suspension et interruption
des prescriptions.*

300. — Les règles que nous allons étudier s'appliquent à toutes les prescriptions pouvant jouer en matière de restitution de droits d'enregistrement : prescriptions spéciales de deux ans prévues par la loi du 25 février 1901, prescription générale de deux ans, double prescription d'un an et de cinq ans. Seules, les règles d'interruption en matière de déchéance quinquennale seront étudiées sous un paragraphe spécial.

§ 1. — *Suspension des prescriptions.*

301. — En droit civil, la prescription peut être suspendue, soit en considération de la condition de celui contre qui elle court, soit à cause de l'impossibilité d'agir où il peut se trouver.

Mais en matière fiscale, la loi ne se préoccupe

(1) Cass., 6 mars 1901, S. 1901.1.294 ; Instr. 2780, § 9,

aucunement de la qualité de celui contre qui court la prescription : que ce soit une femme mariée, un mineur, un interdit, un failli (1), il doit toujours avoir un représentant légal qui doit veiller à sauvegarder ses intérêts en interrompant la prescription.

De même, la règle *Contra non valentem agere non currit præscriptio* ne joue que dans la mesure où la loi du 31 janvier 1914 l'applique en matière de double prescription d'un an et cinq ans.

Quant à l'erreur, elle ne suspend nullement la prescription ; un redevable ayant payé par erreur et ne découvrant son erreur que deux ans après le paiement a vu son action en restitution se prescrire et ne peut plus présenter aucune demande valable.

Les prescriptions ont été suspendues pendant la guerre (2), aussi bien au profit de la Régie que des redevables ; mais les conditions dans lesquelles les délais ont été prorogés n'offrent plus qu'un intérêt historique.

§ 2. — *Interruption des prescriptions.*

302. — La pétition déposée pour obtenir une restitution par la voie gracieuse n'interrompt pas la prescription (3).

(1) Béziers, 19 décembre 1911, *J. E.*, 28.773.

(2) Décret 10 août 1914, loi 4 juillet 1915.

(3) Amiens, 3 juillet 1930, *R. E.*, 9559 ; Seine, 20 avril 1929, *R. E.*, 9271.

Il en résultait souvent que des redevables mal informés laissaient s'écouler les délais de prescription, par suite de la lenteur que met l'administration à instruire les pétitions.

Lorsque parvenait l'avis que la restitution était refusée à titre gracieux, le délai pour suivre la voie contentieuse était expiré.

Aussi, une décision du ministre des Finances du 24 septembre 1927 prescrit-elle de délivrer, lorsqu'une pétition en restitution de droits est déposée, un récépissé sur lequel une mention indique que la prescription n'est interrompue que par acte signifié et enregistré dans les délais.

Il faut d'ailleurs reconnaître que malgré les rappels que l'administration a adressés à ses préposés à cet égard (1), il est fréquent qu'aucun récépissé de la demande ne soit délivré.

303. — En droit civil, les causes d'interruption de prescription sont les suivantes :

Citation en justice ou en conciliation ;

Commandement ;

Saisie ;

Reconnaissance du débiteur.

La citation en conciliation n'existe pas en droit fiscal. Les autres moyens d'interruption sont valables, à moins d'être prohibés spécialement par une loi fiscale.

(1) Instr. 4040, § 13.

A cet égard, la loi du 31 janvier 1914 prévoit, pour interrompre la prescription, la nécessité d'adresser une demande signifiée et enregistrée à l'administration ; de plus, la prescription sera acquise au Trésor irrévocablement, « si les poursuites commencées sont discontinuées pendant une année sans qu'il y ait d'instance devant les juges compétents ».

304. — Cette demande signifiée et enregistrée peut être :

Soit une assignation en restitution devant le tribunal : si l'on assigne devant un tribunal incompétent, la demande pourra néanmoins interrompre la prescription, mais elle devra être suivie dans l'année d'une instance introduite devant le tribunal compétent (1) ;

Soit une simple sommation de restituer (2) ; mais dans ce cas, pour éviter la péremption de l'action, il faut que cette sommation soit, dans l'année, renouvelée ou suivie d'une assignation devant le tribunal (3) ; car non seulement la demande elle-même se trouve périmée, mais l'action en restitution elle-même serait éteinte, si les poursuites étaient discontinuées pendant une année. Une fois que l'instance sera régulièrement introduite devant

(1) Montreuil, 21 mars 1884, *J. E.*, 22.460.

(2) Seine, 6 février 1855, *J. E.*, 16.227.

(3) Seine, 9 février 1898, *R. E.*, 1936.

le tribunal, le droit commun s'appliquera et cette péremption annale ne sera plus à craindre.

Il est indispensable que l'exploit ne se borne pas à des protestations et réserves faites par les parties, mais qu'il contienne une demande formelle de restitution (1).

En outre, pour que la demande soit faite, il faut que les droits soient restituables, une demande prématurée, formée avant qu'un événement permettant la restitution du droit ne se produise, n'interrompra pas la prescription (*contra* Espalion, 30 novembre 1931).

305. — L'enregistrement de la demande dans le délai de prescription est obligatoire sous peine de nullité (2) ; il ne peut être remplacé par le visa du receveur.

Si le dernier jour du délai est férié, et que l'enregistrement ne puisse avoir lieu pour cette raison, l'enregistrement tardif fait le lendemain ne permettra pas d'interrompre la prescription, même si la partie, avec la permission du juge, avait fait sommation au receveur d'enregistrer l'exploit (3).

Toutefois, s'il apparaît que l'acte a été déposé au bureau d'enregistrement dans le délai voulu et que l'enregistrement tardif datant du lendemain

(1) Mamers, 8 juillet 1837, *J. E.*, 12.317.

(2) Cass., 25 février 1867, S. 1867.1.183 ; Cass., 20 mai 1873, S. 1873.1.280.

(3) Lille, 31 mars 1839, *J. E.*, 12.235.

du jour où le délai est expiré semble être le fait d'une négligence du receveur, l'exploit sera considéré comme interrompant la prescription (1).

306. — D'autre part, pour que la prescription soit interrompue, il faut :

Que la demande ne soit pas rejetée (art. 2247 C. civ.) ;

Et que l'exploit interruptif ne soit pas nul.

Remarquons, à propos de ce dernier point :

Qu'il est indispensable que l'exploit permette, par sa seule lecture, d'identifier exactement les actes sur lesquels ont été perçus les droits dont on demande la restitution ; le fait que l'administration puisse retrouver ces actes en consultant ses registres ne suffit pas (2) ;

Qu'il soit signifié au receveur du bureau où les droits ont été perçus : sauf le cas où le bureau est situé dans un chef-lieu de département, car c'est alors au directeur de l'Enregistrement que la signification doit être faite (3).

Il est bon de signaler que dans certaines espèces la Régie a admis qu'un exploit nul pouvait interrompre la prescription ; ainsi dans le cas d'un exploit nul par défaut de visa (4).

(1) Dieppe, 2 juin 1927, *R. E.*, 8638.

(2) Lyon, 5 novembre 1925, *R. E.*, 8597 ; Cass. civ., 21 avril 1934, *R. E.* 9559.

(3) Marseille, 17 février 1915, *R. E.*, 6238.

(4) Sol. 17 juin 1885, *R. E.*, 648.

307. — Une saisie-arrêt, moyen d'interruption en droit civil, peut jouer le même rôle en matière fiscale, à condition qu'elle soit notifiée au directeur départemental de l'Enregistrement par acte enregistré dans les délais ; le créancier d'une personne possédant une action en restitution de droits contre le Trésor peut donc interrompre la prescription courant contre son débiteur en faisant saisie-arrêt entre les mains de l'administration (1).

308. — La reconnaissance du débiteur interrompt la prescription.

Lorsque la Régie, sous condition toutefois que cet ordre émane d'un service compétent, autorise une restitution (2), la prescription est interrompue quand bien même le mandat de restitution ne serait pas délivré ; mais cette interruption ne vaut que pour la somme dont le remboursement est ordonné (3).

309. — La demande de nouveaux droits sur un acte, faite par la Régie avant que l'action en restitution du redevable, pour des droits perçus à tort sur cet acte, soit prescrite, n'interrompt pas la prescription de cette action en restitution.

Mais le redevable pourra se prévaloir de la com-

(1) Cass. req., 25 mars 1874, S. 1875.1.86 ; Instr. 2487, § 7.

(2) Domfront, 29 décembre 1882, *J. E.*, 22.092.

(3) Bordeaux, 1^{er} décembre 1913, *J. E.*, 29.926.

pensation légale qui a pu s'effectuer entre les deux créances (1).

§ 3. — *Effets de l'interruption.*

310. — La prescription n'est interrompue que pour les droits et les sommes dont les parties demandent la restitution : la partie est liée par sa demande.

Ainsi, une réclamation au sujet de droits de succession perçus en trop par suite de l'application d'un tarif inexact n'interrompra pas la prescription en ce qui concerne une somme payée à tort sur la même déclaration, où un bien n'appartenant au défunt que pour la nue propriété a été déclaré comme toute propriété (2).

La demande de restitution d'un droit de vente perçu sur un jugement n'empêche pas la prescription de l'action en restitution du droit de condamnation aussi perçu à tort sur ce même jugement.

Toute demande additionnelle ne pourra être reçue que si elle est nettement impliquée dans la demande originaire : la formule par laquelle l'on demande la restitution de tel et tel droit et de tous autres droits perçus par erreur sur le même;

(1) Instr. 2118, § 3 et 3199, § 3 ; Cass., 30 mars 1808, S. 1808.1.439 ; Cass., 6 mars 1906, S. 1907.1.153.

(2) Instr. 2096, § 5.

acte » peut être considérée comme valable (1).

Il a même été jugé que si l'on a nettement précisé la cause de restitution, la prescription peut être interrompue pour des droits dont le montant est supérieur au chiffre figurant sur la demande (2).

311. — L'interruption faite par un redevable profite à tous ceux qui étaient tenus solidairement avec lui au paiement des droits dont il réclame la restitution. Ainsi, en matière de droits de succession irrégulièrement perçus, la demande formée par un héritier interrompt la prescription au profit de tous ses cohéritiers (3).

312. — L'interruption de la prescription a pour effet de donner ouverture à une prescription spéciale d'un an, dite péremption annale, qui anéantirait l'action en restitution si les poursuites étaient discontinuées pendant un an.

Toutefois, si l'administration a ordonné le remboursement d'un droit, il y a novation, et seule la déchéance quinquennale peut s'appliquer (4).

§ 4. — *Interruption de la déchéance quinquennale.*

313. — La déchéance quinquennale n'est pas soumise aux dispositions de la loi du 31 janvier

(1) Seine, 31 décembre 1913, *J. E.*, 30.159 ; Instr. 3130, § 37.

(2) Seine, 28 avril 1914, *R. E.*, 6058.

(3) Seine, 20 avril 1905, *R. E.*, 3907.

(4) Délib. 26 janvier 1844, *J. E.*, 13.416.

1914 en ce qui concerne les conditions dans lesquelles on peut l'interrompre.

Toutes les fois que le non paiement provient du fait de l'administration : soit par négligence d'un préposé, soit à cause de la longueur des formalités à remplir, une demande amiable peut suffire pour interrompre la prescription (art. 10 de la loi du 29 janvier 1831), même si cette demande est faite sur papier non timbré (1).

La demande en justice devant un tribunal compétent interrompt en tous cas la prescription.

Quand la prescription est interrompue, il y aura nouvelle prescription de cinq ans, avec point de départ au premier jour de l'exercice pendant lequel la créance aura été reconnue par une décision administrative ou judiciaire.

(1) Cons. d'Etat, 31 janvier 1913, *R. E.*, 7043.

CONCLUSION

Le régime institué par la loi du 18 janvier 1912, complétée par la loi du 31 janvier 1914, marque incontestablement un très grand progrès par rapport à l'état de choses antérieur en matière de restitution de droits d'enregistrement.

Le droit fiscal n'en reste pas moins encore très éloigné du droit civil, puisqu'il se refuse à admettre qu'une annulation amiable ou une résolution même judiciaire fassent disparaître la cause d'exigibilité du droit perçu et entraînent sa restitution ; ces dérogations au droit commun prennent l'aspect de graves injustices envers les redevables de bonne foi, qui ne sont même pas admis à essayer d'établir cette bonne foi.

Il faut cependant convenir que la crainte de la fraude justifie en grande partie les restrictions prévues par la loi et que l'application pure et simple du droit civil à cette partie du droit fiscal serait véritablement dangereuse pour la Régie.

Ne pourrait-on tout au moins placer les résolutions sous le régime actuel des annulations, c'est-

à-dire accorder la restitution lorsque la résolution est prononcée judiciairement, l'administration pouvant toujours tenter de démontrer la fraude si le contrôle du tribunal lui semble illusoire dans certains cas ?

Mais il est bien probable qu'une telle modification de la loi, bien que souhaitable, ne se réalisera pas avant de longues années ; car il ne peut être question de tenter des essais de ce genre dans une période où l'État traverse des difficultés financières aussi accentuées.

Ce qui semble plus facile, c'est d'apporter des retouches au système actuel sur des points de détail.

Tout d'abord, il nous paraît qu'en cas de résolution par cas fortuit ou force majeure, prononcée en justice, la restitution devrait être ordonnée, alors que la jurisprudence manifeste des tendances contraires.

Ensuite, il serait équitable, en cas de perception irrégulière, que l'administration soit tenue de servir au redevable l'intérêt de la somme perçue à tort, soit à partir de la demande en justice, soit plutôt à partir de l'expiration d'un délai de deux ou trois mois après la demande amiable, même si la demande en justice suit aussitôt, de façon à laisser à la Régie le temps de réparer son erreur.

Enfin, un redevable ayant effectué un paiement

à un bureau incompétent ne devrait en aucun cas être exposé à payer une seconde fois, ou à subir une pénalité de retard.

Un autre point sur lequel une modification semble s'imposer concerne les délais de prescription.

Lorsque la loi donne un délai maximum de cinq ans pour réclamer la restitution du fait d'un événement ultérieur, elle spécifie également qu'en cas d'acte annulé, il faut une décision judiciaire en force de chose jugée. Étant donné la lenteur de la procédure à notre époque, ceci revient en fait à abréger considérablement le délai accordé ; si, sur cinq ans, le redevable qui rencontre un adversaire entêté ou de mauvaise foi doit en perdre trois avant d'arriver à la solution de son procès, il n'a plus guère de chance de se trouver dans le délai légal pour former sa demande de restitution, à moins que l'action en nullité n'ait été intentée que peu de temps après le paiement des droits.

Si l'on ne veut pas prolonger le délai de prescription, il faut au moins admettre qu'un redevable ayant engagé une instance dont peut résulter le droit à une restitution, doit pouvoir interrompre la prescription de son action contre la Régie, sans que l'on puisse lui opposer que sa demande est prématurée.

Cette question de la longue durée des procès,

comparée aux brèves prescriptions de l'action en restitution, paraît encore plus grave si l'on considère les tendances de la jurisprudence actuelle : très souvent, un jugement postérieur à une perception n'est pas considéré comme un événement ultérieur, mais comme la reconnaissance d'une erreur de fait commise par les parties, notamment lorsqu'un bien compris dans une déclaration de succession sort de l'hérédité à la suite d'une décision judiciaire ; et il n'est plus alors question de prescription de cinq ans, mais de deux ans.

Vu :

Le Président de la thèse,
R. CASSIN.

Vu :

Le Doyen de la Faculté,
H. BERTHÉLEMY

Vu et permis d'imprimer :

Le Recteur de l'Académie de Paris,
J. CHARLÉTY

BIBLIOGRAPHIE

AUBRY et RAU. — *Cours de droit civil français*, 5^e édit., 12 vol., Paris, 1897-1922.

AUTRUSSEAU. — *Des restitutions de droits en matière d'enregistrement*. Thèse Bordeaux, 1911.

BOSQUET. — *Dictionnaire raisonné des Domaines et droits domaniaux*. Paris, 1782.

DE BOUTARIE. — *Traité des droits seigneuriaux et des matières féodales*. 1 vol., 1781.

CASSIN. — *Cours d'enregistrement* professé à la Faculté de Paris, 1929, 1930, 1931.

CASTILLON. — *Manuel-formulaire de l'Enregistrement*, 9^e édit. 1 vol., Paris, 1932.

CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. — *Traité des droits d'enregistrement*, 2^e édit., 6 vol., Paris, 1851.

DEMANTE. — *Principes de l'enregistrement en forme de commentaire de la loi du 22 frimaire an VII*, 4^e édit., 2 vol., Paris, 1897.

DEMUTH. — *De la restitution des droits d'enregistrement régulièrement perçus*. Thèse Paris, 1912.

Dictionnaire des droits d'enregistrement. — Par les rédacteurs du *Journal de l'Enregistrement et des Domaines*, 4^e édit., Paris, 5 vol. 1917-1921. — *Supplément*, 1 vol., Paris, 1930.

- DUBLINEAU. — *Traité théorique et pratique de l'enregistrement*, 4^e édit., 1 vol., Paris, 1932.
- FOURCADE. — *La restitution des droits d'enregistrement*. Thèse Toulouse, 1913.
- GOTHOT. — *Cours de droit fiscal* professé à l'université de Liège, *Les droits d'enregistrement*, 2^e édit., Liège, 1926.
- GUILHOT. — *Manuel de droit fiscal spécial au notariat*, 6^e édit., 1 vol., Paris, 1928.
- LEBEAU. — *La répétition de l'indu en ce qui concerne les droits d'enregistrement*. Thèse Alger, 1930.
- LEVECQ. — *De la restitution des droits d'enregistrement*. Thèse Lille, 1930.
- MAGUÉRO. — *Traité alphabétique des droits d'enregistrement*, 3^e édit., 5 vol., Paris (1928, 1929, 1930).
- MAISON. — *L'évolution des droits d'enregistrement de 1892 à 1912*. Thèse Paris, 1912.
- NAQUET. — *Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement*, 2^e édit., 3 vol., Paris, 1899.
- NICOLLE. — *Du principe de la non restitution des droits d'enregistrement*. Thèse Lille, 1899.
- PILON. — *Principe et technique des droits d'enregistrement*. Paris, 1929.
- RIBARDIÈRE. — *Etude historique sur la formalité de l'enregistrement*. Thèse Paris, 1911.
- SALMON. — *La restitution des droits simples d'enregistrement*. Thèse Lyon, 1920.
- WAHL. — *Traité de droit fiscal*, 3 vol., Paris, 1902-1906.
-

ABRÉVIATIONS

Cass. belge :	Arrêt de la Cour de cassation de Belgique.
Cass., ch. réun. :	Arrêt de la Cour de cassation (Chambres réunies).
Cass. civ. :	Arrêt de la Cour de cassation (Chambre civile).
Cass. req. :	Arrêt de la Cour de cassation (Chambre des requêtes).
C. civ. :	Code civil.
Cons. d'Etat :	Arrêt du Conseil d'Etat.
D. : •	Dalloz, <i>Recueil périodique et critique de jurisprudence</i> .
D. hebd. :	Dalloz, <i>Recueil hebdomadaire de jurisprudence</i> .
Délib. :	Délibération du Conseil d'administration.
Déc. min. Fin. :	Décision du ministre des Finances.
J. E. :	<i>Journal de l'Enregistrement</i> .
J. des Not. :	<i>Journal des Notaires</i> .
J. du Not. :	<i>Journal du Notariat</i> .
J. off. :	<i>Journal officiel</i> .
R. E. :	<i>Revue de l'Enregistrement</i> .
Rép. gén. Not. :	<i>Répertoire général du Notariat</i> .
Rép. pér. :	<i>Répertoire périodique de l'Enregistrement</i> .

- Rép. gén. :* *Répertoire général et raisonné de l'Enregistrement*, 9^e édition., 3 vol., Paris, 1927.
- Rev. Not. :* *Revue du Notariat.*
- Rev. prat. :* *Revue pratique de l'Enregistrement.*
- Rép. min. Fin. :* Réponse du ministre des Finances.
- S.* Sirey, *Recueil général des lois et arrêts.*
- T. A. :* *Traité alphabétique des droits d'enregistrement.*
-

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
INTRODUCTION	1
CHAPITRE PRÉLIMINAIRE. — <i>La restitution de l'indu en droit civil</i>	7

PREMIÈRE PARTIE DU DROIT A RESTITUTION

TITRE I^{er}. — Historique des lois françaises en matière de restitution.

CHAPITRE I ^{er} . — <i>L'ancien droit</i>	13
CHAPITRE II. — <i>Régime de la loi du 22 frimaire an VII</i>	19
CHAPITRE III. — <i>Arguments présentés pour et contre la restitution. Discussion et vote de la loi du 18 janvier 1912</i>	33
<i>Section I.</i> — Arguments présentés pour et contre la restitution.	33
<i>Section II.</i> — Discussion et vote de la loi du 18 jan- vier 1912	43

TITRE II. — Régime actuel.

CHAPITRE I ^{er} . — <i>Principes généraux</i>	47
--	----

CHAPITRE II. — <i>Restitution des droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé</i>	51
Section I. — Droits payés par un autre que le débiteur	52
Section II. — Droits payés à un autre qu'au créancier.	54
Section III. — Paiement de droits non dus ou plus élevés que le montant réel.	56
Section IV. — Paiement d'une dette déjà éteinte. .	78
Section V. — Paiement avant accomplissement d'une condition suspensive	80
Section VI. — Paiement volontaire de droits non dus.	88
CHAPITRE III. — <i>Droits dont la cause d'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur. . .</i>	92
CHAPITRE IV. — <i>Exceptions au principe de la restitution</i>	111
Section I. — Actes résolus	112
Section II. — Actes annulés	126
CHAPITRE V. — <i>Restitutions prévues par des lois spéciales.</i>	138
Section I. — Droit de titre. — Délégation de prix. .	139
Section II. — Adjudication d'immeubles.	139
Section III. — Absence	140
Section IV. — Expropriation pour cause d'utilité publique.	142
Section V. — Cession d'office.	145
Section VI. — Ventes judiciaires inférieures à 2.000 francs	147
Section VII. — Droits de succession	152
Section VIII. — Lois postérieures à 1912	155
Section IX. — Achat pour revendre.	157

DEUXIÈME PARTIE
COMMENT S'OBTIENT LA RESTITUTION

CHAPITRE I ^{er} . — <i>La demande en restitution.</i>	163
Section I. — Qui peut demander la restitution. . .	163
Section II. — Forme de la demande.	169
Section III. — Délai	170
Section IV. — Montant de la restitution.	171
Section V. — Procédés de restitution.	174
Section VI. — Action en répétition de la Régie. . .	177
CHAPITRE II. — <i>Prescription de l'action en restitution.</i>	179
Section I. — Généralités.	179
Section II. — Prescriptions spéciales.	184
Section III. — Prescription de deux ans.	185
Section IV. — Double prescription d'un an et de cinq ans.	191
Section V. — Déchéance quinquennale.	199
Section VI. — Suspension et interruption des pres- criptions	203
CONCLUSION	213

